

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPÔT PROGRESSIF

EN SUISSE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le Jeudi 6 Juin 1901, à 2 heures 1/2

PAR

Louis-Jean MALVY

Président : M. ALGLAVE.

Suffragants : { MM. ESTOUBLON, } professeurs.
{ SOUCHON, }

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

—
1901

THÈSE

POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation
aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être
considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPÔT PROGRESSIF

EN SUISSE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'Acte public sur les Matières ci-après sera soutenu le
Jeudi 6 Juin 1904, à 2 heures 1/2



PAR

Louis-Jean MALVY

Président : M. ALGLAVE.

Suffragants : { MM. ESTOUBLON, } *professeurs.*
 SOUCHON, }

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE
ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR
14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

—
1901



Digitized by the Internet Archive
in 2026

A MON PÈRE

AVANT-PROPOS

On ne trouvera pas dans cette thèse une étude théorique de l'impôt progressif; de nombreuses pages ont été écrites sur ce sujet et toutes les autorités économiques en ont traité depuis un siècle.

Deux écoles rivales se sont fondées, et les polémiques reprennent à chaque discussion de réformes fiscales.

Notre tâche n'est pas de prendre parti tout d'abord pour l'une ou l'autre école. Suivant les conseils de notre professeur de science financière, M. Alglave, nous sommes d'avis que sur des sujets économiques ou sociaux, il est préférable de ne pas partir de concepts *a priori* pour en déduire comme dans les sciences mathématiques des règles inéluctables, mais que l'observation et surtout l'expérimentation sont les seuls moyens d'arriver à des conclusions exactes (1).

Nous reconnaissons volontiers que, pratiquée avec succès dans les sciences physiques et naturelles, l'expérimentation est difficile à appliquer dans les sciences sociales et que pour connaître les effets d'une institu-

(1) « La vérité dans le domaine sociologique, comme dans tous les autres, apparaît comme ne pouvant être obtenue que par la constatation impartiale des faits ». Léon Bourgeois, *Solidarité*, page 25.

tion, il faut attendre qu'un peuple l'ait adoptée et que quelques années d'application en permettent une étude sérieuse.

Mais si ce fait se produit, il y a là un heureux champ d'expérimentation, d'où peut sortir un travail utile et basé sur des documents et des statistiques probantes.

La question de l'impôt progressif est, à notre avis, une de ces questions de science sociale qu'il vaut mieux traiter par la méthode expérimentale.

Poser comme axiome :

« L'impôt progressif va produire des conséquences funestes et amener la ruine d'un pays », ou « cet impôt va soulager les classes pauvres et accroître le bien-être et la richesse d'une nation », c'est vouloir introduire des procédés mathématiques dans un domaine où les lois doivent être prouvées et vérifiées par l'expérience. L'économiste doit repousser cette méthode.

Dans le courant du ^{xix}^e siècle, plusieurs pays dont les mœurs et l'état de civilisation diffèrent peu du nôtre, ont adopté le principe de l'impôt progressif comme impôt général et périodique (1). Cet impôt appliqué depuis déjà un demi-siècle, est entré dans les mœurs. Il est donc facile d'étudier avec fruit une semblable législation, d'en observer les conséquences financières et sociales et d'en déduire avec plus d'autorité des propositions générales.

(1) Nous laisserons de côté l'impôt progressif sur les successions, qui existe dans la plupart des cantons Suisses.

C'est la ligne de conduite que nous nous sommes tracée.

Suivant cette méthode, nous avons étudié minutieusement les diverses législations des cantons Suisses où existe l'impôt progressif. Nous avons observé sur place les conséquences de cet impôt dans toutes les classes de la société, et au point de vue du bien être général de l'État, et nous avons réuni les observations de nos devanciers qui nous fourniront d'intéressantes statistiques.

Si nous avons choisi la Suisse comme champ d'expérience, c'est que nous avons trouvé là un système fiscal solidement assis et profondément entré dans les mœurs et une très grande variété dans cette forme d'impôt.

L'impôt progressif est inscrit dans la législation de 21 cantons, et y prend les formes les plus diverses.

Tantôt progressif sur le capital ou sur le revenu, tantôt impôt mixte frappant sans se superposer le contribuable, les échelles de progression y sont d'une variété infinie et il est impossible de trouver dans un autre pays de meilleurs éléments d'appréciation pour une enquête sérieuse. C'est cette enquête et l'étude de la législation financière des cantons suisses que nous allons tâcher d'exposer impartialement dans ce travail. Nous ne discuterons pas les divers arguments théoriques invoqués par les partisans ou les adversaires de l'impôt progressif : nous nous bornerons à constater les conséquences et les résultats pratiques de l'application de cette forme

d'impôt et à reproduire l'appréciation des représentants les plus autorisés de l'opinion publique dans ce pays.

Sources.

Nous mentionnerons comme documents ayant servi à la préparation de notre travail, quatre ouvrages principaux et les lois fiscales des 21 cantons suisses où existe l'impôt progressif :

1° 4 volumes en langue allemande, de Schanz (*die Steuern der Schweiz*) : c'est une œuvre considérable dans laquelle l'auteur étudie de très près l'historique et le fonctionnement de tous les impôts suisses ;

2° *Histoire de la Confédération suisse*, de Jean de Muller (traduit par Vuillemin) ;

3° *Les impôts en Suisse*, de M. Max de Cérenville, ouvrage très documenté et contenant des statistiques intéressantes ;

4° *Une enquête en Suisse*, par M. Maurice Sarrault.

Nous nous permettons d'insister un peu sur cette étude qui donna lieu, lors de son apparition, à des polémiques assez vives, car le but de notre voyage en Suisse était précisément de vérifier le bien fondé de cette enquête ; nous ne pouvons que rendre un hommage mérité à l'impartialité absolue de son auteur et à l'exactitude des faits qu'il a rapportés.

Voici la liste des lois d'impôt progressif actuellement en vigueur :

Appenzell R. E.....	25 avril 1897.
Glaris.....	7 mai 1891.
Argovie	11 mars 1865 et Ordonn. du 26 nov. 1885.
Bâle ville.....	14 octobre 1897.
Bâle campagne.....	4 avril 1892.
Berne.....	18 mars 1865.
Fribourg.....	22 mai 1869.
Genève.....	3 nov. 1887 et 31 oct. 1900.
Grisons	28 août 1881.
Lucerne.....	30 nov. 1892.
Neuchatel.....	27 févr. 1892.
Obwald.	10 mars 1870.
St-Gall... ..	25 mars 1863.
Schaffhouse	23 septembre 1879.
Soleure.....	17 mars 1875.
Tessin	4 déc. 1894.
Thurgovie.....	6 mars 1849.
Uri	2 mai 1886.
Vaud.....	21 août 1886.
Zoug.....	28 déc. 1876.
Zurich	24 avril 1870.

HISTORIQUE

Une observation que l'on peut poser en règle générale, c'est que tout peuple, à l'origine de son organisation fiscale, a recours soit à un impôt sur le capital, soit à un impôt de capitation. C'est là la forme historique et primitive de l'impôt, et on les rencontre aussi bien chez les peuples de l'antiquité, que chez ceux du moyen âge.

Cette forme d'imposition s'explique par ce fait que, dans les sociétés primitives, il n'y a pas de grandes inégalités sociales et pas de système administratif. On ne trouve que peu de classes qui vivent du produit de leur travail ; ce sont les esclaves qui les composent et ils sont eux-mêmes des éléments du capital.

La propriété est le seul signe visible auquel on peut mesurer la faculté contributive de chacun. Tout système d'impôt est naturellement simple et peu compliqué.

Mais, plus un peuple se civilise, plus il se différencie et la civilisation fait apparaître la division du travail et le morcellement du capital.

De nouvelles classes se forment, les inégalités sociales surgissent et de nouvelles formes d'impôts apparaissent : impôts indirects, qui ne sont qu'une

forme détournée des impôts de capitation simple, impôts de capitation graduée et impôts sur le revenu.

C'est finalement cet impôt qui prend la place prépondérante dans le système fiscal et qui chasse même quelquefois ses prédécesseurs qui s'adaptent mal aux conditions nouvelles de la vie économique. C'est là l'évolution fiscale qui s'est produite dans presque tous les pays de l'Europe.

La Suisse a suivi une voie un peu différente : elle a soigneusement conservé son impôt sur le capital du moyen-âge et a essayé, par des transformations successives, de l'adopter et de l'approprier à son nouvel état social.

Aujourd'hui encore, quoique l'évolution commune se fasse sentir de plus en plus, c'est pour les Suisses en quelque sorte un article de foi (eine Art Glaubenssatz) de donner à leur système fiscal comme point de départ l'impôt sur le capital.

Nous allons voir cet impôt aux différentes époques de l'évolution économique de la Suisse, mais ce n'est point une étude complète et détaillée de l'histoire financière de ce pays que nous désirons exposer ; ce n'est pas le but de notre travail, nous voulons simplement, par un rapide coup d'œil en arrière, montrer la place prépondérante de cette forme d'impôt et sa persistance dans la législation fiscale de ce pays (1).

(1) Pour plus détails voir SCHANZ et Jean de MULLER, traduit par VUILLEMIN.

D'après Schanz, le canton de Schwys prélevait en 1294 un impôt sur le capital très rigoureux.

Les habitants étaient astreints à une déclaration loyale et sous serment de leur fortune. Des pénalités très fortes existaient pour des indications fausses et la confiscation des biens non déclarés.

Genève le prélève à plusieurs reprises : en 1354, pour couvrir les frais occasionnés à la ville pour la reconstruction des murs d'enceinte, et en 1475, à l'occasion des guerres de Bourgogne ;

A Zurich, de 1482 à 1489 ;

A Fribourg et à Bâle, aux ^{xiv}^e et ^{xv}^e siècles.

Tous ces impôts sur le capital étaient des impôts extraordinaires, des impôts de circonstance.

Les impôts étaient nés dans les monarchies avec les armées permanentes : le pouvoir absolu et sans contrôle des rois, l'avidité des cours, les avaient accrus.

Dans les pays voisins de la Suisse, « ils dévoraient la moelle du peuple ». Philippe II prélevait sur ses sujets le dixième de leurs biens pour leur assurer la « religion et le repos ».

En France, la taille était accablante pour le pauvre peuple. Seuls encore, les Suisses repoussaient cet impôt comme un titre de servitude. « Chacun avait donné son schelling avec joie lors de la guerre de Bourgogne ». Le sacrifice était volontaire parce qu'on en voyait le but et le terme.

Aussi, lorsque la ville de Berne essaya par deux

fois de taxer le pays de Vaud, elle rencontra une résistance acharnée et dut accorder à ce pays la franchise de tout impôt qu'il n'aurait pas voté.

Le 18 janvier 1591, Bâle établit un impôt d'une rappe par pot sur la vente du vin en détail (bœfsfening : 1 centime 1/2). Cette ordonnance fit naître une insurrection connue sous le nom de guerre des rappes.

« C'est à la ville, disaient les paysans, à payer ce dont elle retire les fruits ; si nous supportons les charges, nous devons être admis au partage des droits ».

En 1662, misère générale.

Le coût du sac de blé dépasse 30 florins ; en cette circonstance et sans que la taxe fixant les salaires fût changée, Zurich et Berne ordonnèrent un impôt sur leurs sujets.

Le 16 janvier 1641, Berne ordonna une taxe sur les fortunes.

« Libre à chacun de faire, selon sa conscience, le compte de son bien pour en déposer le millième denier dans la caisse de l'Etat ».

Les étrangers domiciliés dans le canton furent soumis à une capitation de 8 batz par tête.

Cet édit souleva de vives protestations : la durée de la taxe n'étant pas déterminée, on craignait qu'elle ne fût perpétuelle.

Zurich imposa 4 schellings sur 100 florins.

Enfin, vers la fin du xvii^e siècle, la progression

apparaît en 1690 à Genève dans un impôt extraordinaire et elle est introduite de façon durable dans la taxe des gardes de 1708 : cette taxe est l'origine de son impôt mobilier actuel.

L'impôt progressif apparaît encore dans une taxe extraordinaire imposée par la Commission révolutionnaire du canton de Genève en août 1794.

Un comité de finances ordonna une contribution sur les fortunes et les contribuables furent divisés en trois classes : les Aristocrates, les Englués et les Patriotes.

On les frappa d'un impôt progressif limité, mais dans des proportions différentes. Le patriote possédant moins de 120,000 livres ne payait rien. Les deux autres classes payaient à partir de 4,000 livres.

Par une loi du 15 décembre 1800, la République helvétique frappait d'un impôt progressif les traitements en partie de 1 % et en partie de 2 %. Mais ce ne sont là que des impositions passagères : aucun système fiscal n'existe encore.

Les finances des cantons continuent à être régies patriarcalement.

L'Etat doit vivre avec le revenu de sa fortune et le produit des impôts indirects qui consistent dans l'impôt du sel, droits de chaussée et péages, et même dans certains cantons catholiques, les couvents riches tels que celui d'Einsillen y contribuent pour une petite part.

L'impôt direct n'est envisagé que comme un moyen extraordinaire et ne doit être prélevé qu'en cas de nécessité absolue et pour un temps limité. « Point d'impôts » fut toujours un article fondamental de leur profession de foi politique.

L'idée d'un impôt annuel fut présentée pour la première fois en 1808 et quoique certains cantons, Appenzell extérieur « le plus éclairé de tous », Argovie, Genève, fassent alors à l'impôt un appel régulier, le peuple n'est pas encore mûr pour un pareil système.

Schaffhouse veut l'introduire en 1818; une émeute s'ensuivit.

Mais en 1832, après l'avènement du régime démocratique et l'institution du suffrage universel, les idées changent, un esprit nouveau vient de se former.

Le meilleur Gouvernement avait semblé jusqu'ici celui qui coûtait le moins.

« Loin de partager cette opinion, les nouveaux Etats, issus en réalité du progrès des idées politiques, regardaient comme un gain les dépenses que faisait un pays pour perfectionner les institutions et pour éclairer les hommes. Ils estimèrent dès leur origine qu'en fait de politique comme d'industrie, le mécanisme le plus parfait n'est pas le plus simple et le plus économique, mais celui qui atteint le mieux le but ».

C'est là l'idée si juste, exprimée à la tribune de la Chambre des Députés par un de nos plus grands orateurs, M. Jaurès, à la séance du 10 juillet 1894.

« L'avantage des démocraties n'est pas de dépenser moins, mais de dépenser mieux ».

Aussi le peuple acquitte-t-il sans difficulté les impositions nécessaires, destinées non à satisfaire les goûts de tel homme ou de telle classe, mais effectuées pour le bien de tous et dont le bon emploi lui est garanti par des comptes publiquement rendus et attesté par des perfectionnements. Il prélève avec gaieté de cœur une faible part sur ses revenus, parce qu'il estime que la civilisation vaut son prix.

Aussi les législations démocratiques se succèdent-elles d'année en année.

Tous les cantons adoptent les uns après les autres le principe de l'impôt sur le capital ou de l'impôt sur le revenu et pour la plupart avec application de la loi progressive.

Bâle ville (13 décembre 1805-1840), Berne (1847), Fribourg et Zug (1848), Neuchâtel (1845), Bâle campagne (1850), Tessin (1855), Grisons (1856), Lucerne, (1857), Obwald (1870), Uri (1875), Zurich (1870). Schaffhouse (1879), Vaud (1886), et « nul canton, disait le grand historien, Jean de Muller, ne payait plus joyeusement que celui qui payait le plus, mais dont les progrès étaient proportionnés à ses sacrifices, le canton de Vaud ». Il établit le premier l'impôt foncier, fécond en résultat. Grâce à ses ressources, il perfectionna ses institutions, et le perfectionnement de ses institutions multiplia ses ressources.

Leur accroissement progressif éleva de plus en plus le budget des recettes et des dépenses. Il commença par le demi million, il atteignit peu après le million entier et aujourd'hui ce même budget se chiffre par plus de 9 millions.

« Et si quelques hommes éblouis par l'éclat de l'or, aveugles pour le bien public, gémissaient sur cet accroissement de dépenses, on leur répondait :

« Voyez nos routes, nos édifices, nos écoles, notre instruction supérieure, nos messageries, la prospérité générale, l'agriculture qui se perfectionne, les habitations qui s'embellissent, notre État sans dette publique et ses comptes sans déficit ».

Toutes ces législations démocratiques imprégnées du noble sentiment de solidarité humaine, ouvraient pour la Suisse une ère de bien être et de prospérité nationale.

CHAPITRE PREMIER

ASSIETTE DE L'IMPÔT

Avant d'examiner le principe de la progression, ce qui est le but principal de notre travail, étudions rapidement dans un premier chapitre l'assiette de l'impôt (1).

Quelle est en Suisse la matière imposable frappée par l'impôt progressif ?

Nous distinguerons trois systèmes en vigueur.

1^o Imposition unique du capital (Glaris et Genève).

2^o Imposition unique du revenu (Berne, Fribourg, Neuchâtel, Obwald, Tessin, Thurgovie, Saint-Gall).

3^o Imposition mixte. Capital et revenu sont taxés simultanément à Appenzell R. E. Argovie, Bâle ville, Bâle campagne, Grisons, Lucerne, Schaffhouse, Soleure, Uri, Vaud, Zoug et Zurich.

Nous allons examiner tour à tour chacune de ces deux bases d'imposition et résumer ensuite les avantages et les inconvénients attachés à ces deux formes d'impôt : Impôt sur le capital, impôt sur le revenu.

(1) Nous n'étudierons que les lois qui contiennent le principe de l'impôt progressif et nous n'étudierons cet impôt que comme impôt cantonal : Vu la très grande étendue de ce sujet, nous sommes obligé de le limiter et de laisser de côté l'impôt progressif sur les successions et l'impôt progressif communal.

A. — Impôt sur le capital.

Nous en distinguons deux formes : les capitaux immobiliers et les capitaux mobiliers.

a). — CAPITAUX IMMOBILIERS

Pour atteindre tout capital par un impôt direct, deux moyens se présentent au législateur.

1° Frapper le bien, la chose, sans se préoccuper quel en est le possesseur et sans se soucier de ses facultés contributives, c'est l'impôt réel.

2° Frapper au contraire la personne, le contribuable pour l'ensemble des biens qu'il possède, c'est-à-dire en tenant compte de ses facultés et en permettant par exemple la déduction des dettes dont ses biens peuvent être grevés : c'est l'impôt personnel.

La majorité des cantons suisses se rallie à un système mixte qui leur a été pour ainsi dire imposé par la constitution politique et administrative du pays.

La Suisse n'est pas comme la France un pays unitaire, où une législation unique gouverne toute la nation : c'est une confédération dans laquelle chaque État a une organisation financière qui lui est propre, et si les lois de ces États sont différentes, du moins dans leurs principes essentiels, de graves conflits peuvent surgir : c'est ce qui eut lieu.

Certains cantons ayant adopté l'impôt réel, imposaient seulement les immeubles situés dans leur territoire ; certains autres, ayant choisi l'impôt personnel, frappaient leurs habitants pour l'ensemble de leur fortune même sise en dehors de leurs frontières.

Il s'ensuivait comme conséquence inévitable une double imposition et des conflits intercantonaux.

Le Tribunal fédéral fut obligé d'intervenir et par une série d'arrêts décida que « la fortune immobilière serait imposée au lieu de situation des immeubles et la fortune mobilière au domicile du contribuable ».

Cette décision s'inspirait de deux motifs excellents.

1° Le désir d'éviter tout conflit intercantonal, conflits inévitables dans le cas de législations diverses.

2° Le désir très légitime d'assurer à chaque canton l'impôt qui lui est dû pour la protection qu'il accorde aux propriétés, dans le cas de législation unique prescrivant l'impôt personnel.

Ainsi, un contribuable domicilié à Bâle ville possède deux importants immeubles dans le district de Lausanne. Les législations de Bâle ville et du canton de Vaud sont différentes, la première prescrivant l'impôt personnel, la seconde l'impôt réel ; ce contribuable va être imposé deux fois par le fisc bâlois et par le fisc vaudois. Si ces législations adoptent toutes deux l'impôt personnel, les deux immeubles situés à Lausanne seront soustraits à l'action de l'administration financière du canton de Vaud, ce qui est illégitime.

Mais cette décision du Tribunal fédéral ne visait que la double imposition intercantonale et non internationale.

Cependant, dans un cas où l'autorité fiscale d'un canton voulut imposer un immeuble situé à l'étranger et y ayant acquitté un impôt direct, le Tribunal fédéral, par un arrêt du 22 novembre 1893, interdit cette double imposition.

Et cependant dans la nouvelle loi genevoise du 31 octobre 1900 se trouve, dans l'art. 3, un paragraphe ainsi conçu.

« Sont compris dans l'évaluation des biens soumis à la taxe mobilière, les immeubles situés en dehors du canton, sauf ceux situés sur territoire suisse ainsi que ceux situés à moins de 10 kilomètres de la frontière genevoise ».

Certains cantons, en conformité avec l'arrêt du Tribunal fédéral, exemptent totalement les immeubles situés à l'étranger s'ils y acquittent un impôt direct: Glaris, Obwald, Saint-Gall, Uri.

Le § 6 de la loi du 7 mai 1891 qui régit le canton de Glaris est ainsi conçu :

Est exempté de l'impôt :

b) Le capital appartenant à des habitants du canton, si ce capital, suivant les lois de la Confédération ou d'après certains principes de droit international non contestés, doit acquitter l'impôt dans un autre lieu, et s'il est prouvé que ce même capital est réellement assu-

jetti en ce lieu à un impôt d'Etat sur le capital, le revenu ou à un impôt foncier.

La majorité des cantons exempte purement et simplement l'immeuble situé à l'étranger.

Enfin, dans toutes les lois, nous trouvons de très nombreuses exemptions en ce qui concerne la fortune immobilière.

Tous les cantons exemptent le domaine public de l'État et des communes.

Argovie, les bâtiments communaux servant au culte, aux écoles, à l'assistance et à la police.

Bâle ville, la fortune des églises, écoles, établissements de charité, de même que celle des sociétés de bienfaisance et d'utilité publique.

Zurich, les fondations destinées à des buts religieux, d'instruction, d'assistance.

Glaris, de même et ajoute que si l'on n'était pas d'accord sur le point de savoir si une corporation ou un établissement appartient à cette catégorie, l'autorité supérieure en matière d'impôt déciderait.

Lucerne ajoute les biens des couvents, églises, chapelles, confréries et les cimetières.

Soleure exempte les entreprises de chemin de fer si l'exemption d'impôt a été stipulé dans l'acte de concession.

Grisons, les biens des pauvres.

Saint-Gall, les mêmes biens ainsi que les biens des églises, des diverses confessions, des associations politiques, religieuses et locales.

Bâle campagne, mêmes dispositions : de plus, les biens communaux imposables ne sont pas soumis à la progression.

Uri exempte la fortune des églises, presbytères, écoles, hôpitaux et biens des pauvres.

Genève exempte complètement les bâtiments ruraux exclusivement destinés à l'exploitation agricole ; Berne, Soleure et Schaffhouse les exemptent partiellement.

Enfin Vaud (art. 75), exempte les églises et les cimetières appartenant aux communes, les bâtiments pour hôpitaux appartenant aux communes et aux sociétés reconnues par l'Etat comme personnes morales ; enfin les immeubles exonérés par actes législatifs spéciaux.

Mais l'impôt réel imposé à la législation de chaque canton par la Constitution fédérale créait de grandes difficultés. L'impôt réel ne voit que la chose, ignore le contribuable et par conséquent ne doit jamais tenir compte de ses conditions d'existence et de ses facultés contributives.

Il frappe la richesse, les biens immobiliers, sans s'inquiéter si cette richesse, si ces biens ne sont pas grevés de lourdes charges ; logiquement il n'autorise pas la défalcation des dettes hypothécaires.

C'est là le grave inconvénient de l'impôt strictement réel avec toutes ses conséquences. Nous croyons que c'est contraire à toute équité.

« L'impôt doit être réel en ce sens que, autant que

possible, il doit épargner le contribuable ; il ne doit pas le viser directement, mais respecter sa liberté, son travail, son activité. Mais réel dans cette mesure, il doit être personnel dans un autre sens, en ce qu'il ne peut pas négliger les conditions d'existence du contribuable lui-même : que jamais il ne l'a fait, que les négliger serait commettre une injustice aveugle, criante ».

Et comme exemple, l'orateur ajoutait : « c'est ainsi que la déduction des dettes procède du caractère personnel (1) ».

Les Suisses, quoique se trouvant dans l'impossibilité d'appliquer sur ce point l'impôt personnel qui leur est cher, puisque lui seul peut s'allier avec la progression, ont essayé d'adopter un système mixte ; la majorité des cantons autorise la déduction des dettes hypothécaires, mais avec le plus souvent certaines conditions.

Les uns autorisent purement et simplement la défalcation des dettes : Neuchâtel, Argovie, Bâle campagne, Argovie, article 10. Pour les biens fonds et la propriété bâtie, on déduit les dettes hypothécaires qui y sont attachées.

Certains autres font dépendre la déduction des dettes du domicile du propriétaire et ne l'autorisent plus s'il habite hors du canton.

Uri, Thurgovie, Saint-Gall.

Saint-Gall, art. 8.

(1) Discours de M. POINCARÉ, Ministre des Finances, séance du 12 juillet 1894.

b) Tous les bâtiments et immeubles appartenant à des étrangers sis dans les limites du canton, sont imposés d'après leur valeur véritable et sans déduction des hypothèques dont ils peuvent être grevés.

Des cantons au contraire font dépendre la déduction du domicile du créancier.

Lucerne et Grisons.

Lucerne, art. 20.

a) « Les dettes sont déduites à condition que le propriétaire puisse prouver qu'il en paye réellement l'intérêt. Si le propriétaire de l'immeuble, réside en dehors du canton, les dettes hypothécaires sont déduites si le propriétaire de ces hypothèques ou celui qui en jouit habite dans le canton de Lucerne ».

Genève n'admet la déduction ni au profit du propriétaire, ni au profit du créancier, s'ils sont étrangers au canton.

Art. 20. — La défalcation n'est pas admise.

b) Pour des hypothèques prises en faveur des créanciers domiciliés hors du canton et non soumis à l'impôt mobilier.

c) Pour des hypothèques grevant des immeubles dont les propriétaires sont domiciliés hors du canton (1).

Soleure, Zurich, Bâle ville, Zoug, Obwald emploient un autre système.

(1) De plus, la défalcation n'est autorisée que jusqu'à concurrence de 50,000 francs.

Le voici expliqué dans l'art. 10 de la loi de Soleure :
Doivent être déduites de la fortune d'un contribuable :

b) Les dettes avec cette restriction que les contribuables résidant en dehors du canton n'ont droit qu'à la déduction des dettes hypothécaires et cela dans le cas seulement où ils peuvent prouver que sans cette déduction ils auraient à payer un impôt en disproportion avec leur fortune totale : sans cette preuve, la déduction n'a pas lieu.

L'art. 6 de la loi de Zurich est conçu dans les mêmes termes.

Enfin, le canton de Glaris n'a pas sur ce sujet une législation bien arrêtée : ce qu'il désire, c'est surtout ne pas commettre d'injustice.

Art. 4. — « Les terres sises dans les cantons et appartenant à des étrangers au canton doivent être imposées et en général sans déduction des dettes dont elles sont grevées.

« Seulement s'il peut être prouvé d'une manière suffisante que l'imposition totale de la valeur entière de ces immeubles entraîne une injustice notable, les autorités dont relève l'impôt peuvent autoriser en totalité ou en partie la déduction des dettes ».

Donc, quoique assujettis à l'impôt réel, les Suisses ont évité ses conséquences inévitables et ont compris dans leurs législations le principe de la défalcation des dettes.

L'impôt réel favorisera les grands propriétaires dont la fortune est disséminée et poussera souvent les riches à transformer leurs capitaux mobiliers en capitaux immobiliers. L'impôt progressif qui frapperait d'un taux élevé la fortune mobilière d'un contribuable placée dans une haute catégorie ne l'atteindra que faiblement si la plus grande partie de sa fortune est transformée en immeubles situés hors des limites du canton. C'est une des conséquences de l'impôt réel et cependant cette forme d'impôt était, nous l'avons dit, imposée par la Constitution et le fédéralisme politique de la Suisse.

b). — CAPITAUX MOBILIERS

Quels sont les capitaux mobiliers soumis en Suisse à l'impôt sur le capital ?

L'art. 10 de la loi vaudoise répond :

« La fortune mobilière soumise à l'impôt comprend tous les biens meubles par leur nature ou par la détermination de la loi, quels que soient leur situation et le revenu qu'ils procurent ».

1^o *Meubles par nature.*

A. MEUBLES MEUBLANTS. — La taxation du mobilier varie beaucoup de canton à canton.

Imposés à leur valeur à Appenzell, les meubles sont exemptés à Soleure et Genève.

Grisons, Zurich, Glaris, Obwald, Bâle campagne et Uri exemptent les objets mobiliers servant à l'usage domestique.

Genève, art. 3 : Ne sont pas compris dans l'évaluation des biens soumis à la taxe mobilière :

c) Les meubles meublants, les linges et hardes destinés à l'usage de la famille ainsi que les provisions et ustensiles de ménage.

Certains cantons n'exemptent le mobilier que jusqu'à une certaine somme.

Lucerne, jusqu'à 500 fr.

Les Grisons, jusqu'à 1,000 fr. et sont compris dans cette évaluation les objets de valeur.

Enfin Vaud, par l'art. 22, exempte la valeur du mobilier par nature, des vêtements et du coucher nécessaires à la famille, des ustensiles de cuisine, des outils et instruments, si elle n'atteint pas 5,000 fr. ou ce montant si elle le dépasse.

L'exemption totale du mobilier ne se justifie pas facilement, car il peut avoir souvent une valeur énorme et c'est là, justement, l'avantage de l'impôt sur le capital de pouvoir taxer des objets de valeur qui ne produisent aucun revenu.

Quant à l'exemption jusqu'à un certain chiffre, une loi serait plus juste, à notre avis, qui exempterait tant par membre de chaque famille, ce qui tiendrait compte, dans une certaine mesure, des nombreux ménages qui ont plus de droit que les célibataires aux faveurs du fisc.

B. OUTILS, INSTRUMENTS DE TRAVAIL, USTENSILES SERVANT AUX EXPLOITATIONS RURALES. — Ils sont exemptés à Soleure, à Schaffhouse, Zurich, à Genève et à Uri qui y comprend même les livres.

C. BÉTAIL. — Le bétail représente en Suisse, pays de cultivateurs, un capital considérable.

L'exonérer complètement serait, semble-t-il, soustraire au trésor public une source féconde de revenus ; cependant, dans les cantons agricoles, le suffrage populaire en a imposé l'exemption totale ou partielle : Totale à Berne (par 44,000 voix contre 28,000) ; partielle à Genève, Grisons, Zoug qui ne libèrent de l'impôt que les animaux destinés à l'exploitation agricole (Genève, art. 3, a).

Ces mesures législatives destinées sans doute à l'amélioration des races chevaline et bovine, mais surtout imposées par une classe d'électeurs, ont pour résultat de soustraire au budget des revenus élevés. Les recensements du bétail dans le canton de Berne constatent de la manière la plus évidente l'importance de cette partie de l'économie populaire du canton. En 1896 : 276,000 têtes de bétail dont 230,000 bêtes à corne et 46,000 chevaux en augmentation de 46,000 sur le recensement précédent de 1877. En évaluant à 250 fr. pièce le bétail à cornes et 400 fr. le cheval, cela fait un capital de 75,900,000 fr. auquel l'impôt ne touche pas. Mais le fisc retrouve d'un autre côté ce qu'il perd là et de fortes charges pèsent sur l'agriculteur par le fait de

l'existence d'impôts indirects assez lourds. L'impôt du sel qui pèse particulièrement sur les populations agricoles est une raison sérieuse en faveur de l'exemption du bétail.

En l'année 1899, les factoreries de Thoune, Berne, Berthoud, Langenthal, Bienne, Delémont et Porrentruy ont livré aux débitants 9,776,352 kilos de sel de cuisine (1).

Le produit net de ce commerce pour l'État est de 800,806 fr. 89 en augmentation de 23,566 fr. 25 sur l'année précédente. Le fisc bernois prélève ainsi indirectement ce qu'il a renoncé à frapper par un impôt direct.

Quant au numéraire, il est expressément imposé dans quelques lois (Genève, art. 2. c ; Vaud, art. 11).

2° Meubles par détermination de la loi.

Ce sont les actions, les obligations, créances et prétentions de tous genres, parts et apports de sociétés, polices d'assurances et autres valeurs appréciables.

Art. 2 de la loi genevoise. Sont soumis à la taxe :

a) les actions et obligations de toute espèce, les fonds publics, ainsi que les parts de sociétés et les apports de commandites à l'exclusion des actions de

(1) 5,000 kilos de sel de table, 5,000 kilos de sel marin et 33,000 kilos de sel dénaturé.

sociétés purement immobilières, dont les immeubles sont situés dans le canton.

b) Les créances hypothécaires et chirographaires, les valeurs placées tant dans le pays qu'à l'étranger, ainsi que tout titre représentant la possession d'une somme d'argent.

Dans le canton de Vaud, le premier cours coté en janvier de l'année comptable détermine la valeur des titres cotés à la Bourse. Nous verrons plus loin les divers systèmes en vigueur pour la taxation des sociétés et des actionnaires.

B. — Impôt sur le revenu.

Nous venons de voir la matière imposable touchée par l'impôt sur le capital et nous avons constaté que les Suisses avaient fait de cet impôt depuis des siècles le point de départ de leur système fiscal.

Mais, dans l'évolution financière de la Suisse, il faut remarquer que la préoccupation du revenu entre de plus en plus dans l'impôt sur le capital. Nous voyons apparaître peu à peu des dispositions complémentaires relatives au domaine que ne peut atteindre cet impôt et particulièrement pour les revenus provenant de l'activité et du travail de l'homme (einkommen unfundierten).

Dès le moyen-âge, nous trouvons des essais en vue d'appliquer l'impôt sur le capital à de nouveaux élé-

ments de revenus. Fréquemment, on cherche à le compléter par des taxes personnelles, par des impôts de capitation. Et aujourd'hui encore, quelques cantons suisses (Valais, Schwys, Nidwald) n'ont pas encore dépassé cette organisation primitive.

La République helvétique elle-même dans son système d'impôt de 1798, a voulu compléter l'impôt sur le capital en établissant un impôt sur les ventes, des droits de mutation et en 1800 des patentes et une taxe sur le traitement des fonctionnaires.

Enfin l'impôt sur le revenu apparaît mêlé à l'impôt sur le capital : on a essayé de les fondre tous deux en une législation mixte ; dans un grand nombre de cantons l'impôt sur le capital frappe la fortune immobilière et une partie de la fortune mobilière : on laisse à l'impôt sur le revenu le domaine qui lui est propre, les produits du travail et de l'activité personnelle de l'homme ; et dans le cas d'entreprise commerciale et industrielle ou capital et travail concourent au même but, le capital d'exploitation est seul taxé par l'impôt sur le capital. Quant au revenu il est taxé par l'impôt sur le revenu, mais avec déduction de 4 à 5 % pour le capital engagé.

De nombreuses propositions de loi ont été faites pour appliquer l'impôt global sur le revenu qui n'existe que dans très peu de cantons : beaucoup ont encore échoué, mais la place importante faite à cet impôt dans les nouvelles lois que s'est données tout dernière-

ment la Suisse font supposer que cet impôt deviendra un jour la cheville fiscale du système financier de ce pays.

Quelle est la matière imposable frappée par l'impôt sur le revenu ?

Nous allons envisager deux systèmes en vigueur.

1° Un impôt général, global et progressif sur le revenu qui existe à Bâle ville, Bâle campagne, Soleure et Tessin.

2° Un impôt progressif sur les revenus du travail, sur les rentes et les pensions, qui existe mêlé dans la plupart des cantons à l'impôt progressif sur le capital et dans certains seulement existe seul (Berne, Fribourg, Neuchâtel).

1° Impôt général sur le revenu.

C'est le canton de Bâle ville qui le premier a adopté ce système. Ce type divergent, dit Schanz, s'explique historiquement.

Bâle ville, dans l'organisation moderne de son système d'impôt, n'est point parti de l'impôt sur le capital mais de l'impôt sur le revenu. Ce n'est qu'en 1866 seulement qu'il a organisé l'impôt sur le capital. Les lois de Bâle campagne du 4 avril 1892, de Soleure du 17 mars 1895 et du Tessin du 4 décembre 1874 se sont inspirées de cette législation. Tout revenu (fundierte et unfundierte) est imposé par l'impôt sur le

revenu, ce qui fait qu'une double imposition existe pour les propriétaires de capitaux atteints à la fois par l'impôt sur le capital et l'impôt sur le revenu.

Quelle est l'assiette de cet impôt ?

L'art. 13 de la loi bâloise dit : « Est imposable le montant total de toute espèce de revenus, produit du travail et bénéfices, notamment :

1° Le produit que l'on tire d'entreprises commerciales et industrielles, d'un métier, exploitation agricole ou de tout autre profession ;

2° Revenus d'un emploi, d'une fonction, d'une situation de domestique ou d'ouvrier, de pensions, rentes, gratifications et autres avantages de toute nature ;

3° Revenus consistant dans les intérêts que l'on perçoit sur des immeubles, capitaux, valeurs ; de même sont soumis à l'impôt le produit du capital et l'accroissement du capital portant sur des biens, en particulier sur des immeubles et valeurs, que cet accroissement soit obtenu par vente ou par majoration de valeur.

Et pour le calcul du revenu net seul imposable, le même article ajoute :

« Celui qui réside dans sa propre maison ou est logé gratuitement, doit faire entrer en compte dans son revenu une somme correspondante à la valeur locative de son logement.

Dans la recherche du revenu total, les frais inhérents

à chaque commerce, métier ou profession, le salaire et l'entretien des employés et des ouvriers, les intérêts des capitaux grevés de dettes, les frais d'entretien des immeubles, les pertes de capitaux subies dans le courant de l'année de l'impôt doivent être portés en déduction mais par contre ne peuvent être déduites les autres dépenses, en particulier les dépenses du ménage, le loyer et les impôts.

C'est donc bien là un impôt global et cette longue énumération prouve que le législateur n'a voulu laisser échapper aucune source de revenu. Cet impôt ressemble en tous points à l'impôt sur le revenu prussien organisé par la loi du 24 juin 1891 et aux nombreux projets présentés devant le Parlement français.

2° Impôt sur le produit du travail, sur les rentes, usufruits et pensions.

C'est là l'impôt en vigueur dans la majorité des cantons où il est lié par une sorte d'accord fiscal à l'impôt sur le capital. Il diffère essentiellement de l'impôt précédent en ce sens que sont exemptés de l'impôt sur le revenu tous revenus de capitaux ou de propriétés foncières qui paient déjà l'impôt sur les fortunes.

L'impôt sur le produit du travail se perçoit dans le canton de Vaud (art. 17).

« Sur le produit de tout commerce, de toute industrie et de toute exploitation agricole ou autre.

« Sur le chiffre de tous traitements, émoluments honoraires ou salaires, de toutes vocations ou professions libérales ou manuelles, quel qu'en soit le genre ou la provenance.

Cependant, comme dans toute exploitation agricole ou commerciale, il y a un capital engagé, que ce capital est déjà atteint par l'impôt sur le capital et que la double imposition n'existe pas comme à Bâle ville, une disposition législative était nécessaire.

On ne pouvait, en effet, laisser au contribuable le soin d'établir dans sa déclaration quelle est la part qui revient à son activité personnelle et la part qui revient à son capital : la loi s'en est chargée et a spécifié qu'une déduction devrait être faite du tant p. % des capitaux engagés et déjà soumis à l'impôt.

Déduction de 5 % dans les cantons de Vaud, Schaffhouse, Zurich, Neuchâtel.

Déduction de 4 % dans les cantons des Grisons, Saint-Gall, Appenzell R. E.

Déduction de 4 1/2 % à Uri, Lucerne, Thurgovie.

A Lucerne, ne sont pas considérés comme frais d'exploitation les intérêts du capital mobilier appartenant au contribuable, mais on déduit le 4 % de l'estimation du rôle de l'impôt foncier sur le capital immobilier que le contribuable a engagé dans son entreprise.

Cet impôt sur le revenu se perçoit aussi sur le montant des rentes et pensions, viagères ou temporaires, dûes

annuellement au contribuable, ainsi que sur le produit annuel de l'usufruit des biens meubles ou valeurs mobilières dont il jouit.

La subsistance et l'entretien qu'une personne reçoit d'autrui sont évalués et assimilés aux rentes, à moins qu'elle ne les reçoive à titre d'aumône ou d'assistance.

C. — *Avantages et inconvénients de l'impôt sur le capital et de l'impôt sur le revenu.*

Nous venons de voir que les lois Suisses donnent pour base d'évaluation à l'impôt, tantôt le capital, tantôt le revenu. Quel est le meilleur système ? Quels sont les avantages et les défauts de l'une et l'autre forme d'impôt ? C'est ce que nous allons chercher à résumer rapidement.

Quels sont les arguments généralement invoqués en faveur de l'impôt sur le capital ?

1° L'impôt sur le capital, dit-on, est plus juste parce qu'il frappe également des personnes possédant une même fortune quel que soit l'emploi qu'elles fassent de leur argent.

Deux capitalistes, A et B, possèdent chacun 100,000 fr.

A fera un placement sûr à 3 %.

B achètera des valeurs turques ou espagnoles qui lui rapporteront du 10 ou du 12 %.

Si l'impôt est assis sur le capital à 3 %, ils paieront

tous deux 300 fr. d'impôt. Si l'impôt est assis sur le revenu à 10 %, A paiera au fisc 300 francs, B, 1,200 francs.

Est-il juste de frapper si inégalement des fortunes égales ?

Remarquons que dans ces revenus élevés, comme ceux que B tire de son capital, il y a deux parts :

La première qui représente l'intérêt normal du capital engagé.

La seconde, une prime d'assurance à raison des risques courus.

Il est fort possible, en effet, que ce capitaliste téméraire ne retrouve plus le capital qu'il a si audacieusement engagé : cette taxation disproportionnée ne nous semble pas équitable.

L'objection paraît sérieuse et M. Paul Leroy-Beaulieu, adversaire déclaré de l'impôt sur le capital, la reconnaît en partie fondée.

« Nous ne verrions aucun inconvénient, dit-il, à ce que le revenu taxé fût toujours un revenu moyen calculé au taux de 5 % du capital, soit réellement versé, soit coté à la Bourse quand il s'agit de valeurs qui ont un marché public ».

2° L'impôt sur le capital frappe certaines branches de richesse que n'atteint pas ou qu'atteint peu l'impôt sur le revenu.

Les galeries de tableaux, les diamants, les statues, objets d'art, bibliothèques, riches collections sont

entièrement exemptées par l'impôt sur le revenu et les châteaux, parcs, terrains de spéculation et de luxe sont partiellement exemptés.

La première objection nous semble de peu d'importance. Combien rares sont les richesses de cette nature ! Leur taxation rapporterait fort peu et leur évaluation en serait fort difficile.

La valeur de certains tableaux ou de riches collections est infiniment variable et relative.

Quant à leur taxation elle serait fort pénible et fort arbitraire surtout pour un résultat financièrement si petit.

L'objection relative à l'exemption partielle de certains terrains est plus sérieuse. M. Batbie, défenseur énergique de l'impôt sur le capital, la présente ainsi :

« La répartition ne serait-elle pas plus équitable, si, au lieu d'avoir pour base le revenu, elle était faite proportionnellement au capital ? Il y a des capitaux qui ne produisent pas de revenus et qui, cependant, ont une grande valeur.

Celui qui, aux portes d'une ville, garde des terrains dépouillés de culture et sans rapport de location, a une fortune considérable.

Cependant, si on ne l'impose que proportionnellement au revenu, il ne payera presque rien au trésor. Il jouit de la protection sociale pour des valeurs importantes : pourquoi ne payerait-il la prime d'assurance au Gouvernement que sur le pied d'un petit

propriétaire ? Toutes les Constitutions qui se sont succédé ont dit que chacun devait être imposé au *prorata* de sa fortune et non proportionnellement au revenu. Or, une personne peut avoir de la fortune sans avoir des revenus proportionnés à son capital, et à ne consulter que le texte des constitutions, il est certain que celui qui, ayant un capital considérable, ne paye l'impôt que sur un petit revenu, n'est pas imposé proportionnellement à ses biens ».

Reconnaissons que l'objection à son importance : ces terrains, quoique assujettis à l'impôt foncier, le paient dans une proportion beaucoup plus faible que les maisons et terrains de rapport.

Dans un système d'impôt sur le revenu, la plus élémentaire justice voudrait que les terrains fussent frappés par une taxe proportionnelle à leur valeur vénale.

Aussi dans une proposition de loi présentée à la Chambre des Députés par M. Cavaignac en 1895, l'art. 11 disait : « Les contribuables assujettis à la déclaration auront à déclarer séparément la valeur vénale totale des capitaux improductifs dont ils sont propriétaires ; ces capitaux seront frappés d'un taux correspondant au taux le plus élevé atteignant le revenu du contribuable ».

La correspondance sera établie ainsi qu'il suit :

0,25 % sur le revenu. . . .	0,0875 ‰ sur le capital.
0,50 % —	0, 175 ‰ —
1,50 % —	0, 525 ‰ —
3 % —	1, 05 ‰ —
5 % —	1, 75 ‰ —
7 % —	2, 45 ‰ —
8 % —	2, 80 ‰ —

Mais les arguments de M. Batbie sont critiquables en ce sens qu'il s'appuie sur une définition erronée de l'impôt qui semble être, d'après lui, une prime d'assurance payée par chaque citoyen comme garantie de sa sécurité.

Cette définition de l'impôt qui a été déjà et souvent critiquée par de nombreux économistes, méconnaît le rôle de l'État, car elle le restreint au rôle de donneur de sécurité.

L'État ne serait qu'un simple gendarme chargé de veiller à la sûreté de ses membres : l'État n'est pas seulement chargé de maintenir et de veiller sur l'ordre public, mais il doit développer matériellement et intellectuellement la nation.

De plus, l'impôt, selon cette définition, a un caractère facultatif. Les citoyens sont libres de ne pas s'assurer contre les risques courus et, par conséquent, de ne pas payer la prime d'assurance.

Nous arrivons à l'argument présenté surtout par l'école socialiste, en faveur de l'impôt sur le capital.

3° L'impôt sur le revenu est un obstacle à l'accession des travailleurs à la fortune, car il frappe la richesse en formation et épargne la fortune acquise.

L'impôt sur le capital, en effet, exempte entièrement tous les revenus du travail ; ceux des ouvriers, employés, des professions libérales et exempte partiellement les revenus industriels et commerciaux qui ne sont pas proportionnés au capital engagé.

Est-il juste d'exonérer complètement les revenus du travail ?

Un avocat ou un médecin qui gagne 100,000 fr. par an dépensés régulièrement, de façon à ne pas permettre la constitution d'un capital, doit-il être exempté de l'impôt, alors que le petit paysan, propriétaire d'un coin de terre, contribuera aux charges publiques ! L'impôt sur le revenu est dans ce cas là, sans aucun doute, préférable et conforme à toute justice qui veut que chacun contribue proportionnellement à ses facultés.

Mais on peut donner en partie satisfaction aux partisans de cette doctrine, en taxant différemment dans un système d'impôt sur le revenu, les revenus provenant de capitaux, de rentes et les revenus du travail.

Prenons par exemple l'impôt sur le revenu dans le canton de Berne.

Les différentes espèces de revenus sont divisées en trois classes :

I. Toutes les professions scientifiques et artistiques, ainsi que les métiers, de même que toute fonction ou tout emploi auquel se rattache un avantage pécuniaire, consistant, soit en un traitement fixe, un salaire ou des émoluments, soit en argent, prestations en nature ou

autres jouissances ; enfin toute espèce d'industrie de commerce ou de métier.

II. Le revenu consistant en rentes viagères, pensions.

III. Les revenus des capitaux productifs d'intérêts (obligations, cédules, actions, dépôts).

Non seulement les revenus de la 1^{re} classe sont exceptés jusqu'à la somme de 600 francs, alors que dans les classes 2 et 3 ils ne le sont que jusqu'à 100 francs, à titre de minimum d'existence (1), mais encore l'art. 6 déclare qu'il sera perçu par 100 francs de revenu

dans la 1 ^{re} classe.....	1 fr. 50
2 ^e —	2 »
3 ^e —	2 fr. 50

Les revenus du travail reçoivent donc un avantage considérable.

De même M. Cavaignac, dans son projet de loi, spécifiait dans son art. 3 que le tarif plein s'appliquerait aux revenus du capital.

Les 2/3 du tarif aux revenus mixtes du capital et du travail.

Le 1/3 seulement aux revenus du travail.

De cette façon, tout en taxant tous les revenus, on frappe plus légèrement la richesse en formation et on fait supporter de plus lourdes charges à la fortune acquise.

(1) Nous verrons plus loin qu'il en résulte une progression différente.

4° L'impôt sur le capital, dit-on, présente moins de difficultés de taxation que l'impôt sur le revenu.

Il est très difficile, prétendent ses défenseurs, de connaître le revenu d'un artiste, d'un médecin, d'un commerçant ou d'un industriel, tandis qu'un capital fixe est facile à saisir.

Une maison, des terres, ne peuvent échapper à l'investigation du fisc, tandis qu'une inquisition est nécessaire pour connaître le revenu exact d'une certaine catégorie de contribuables.

C'est là, à notre avis, une grande erreur.

La valeur vénale d'un immeuble n'est pas aisée à établir; cette valeur, dit-on, est déterminée facilement par les achats, les ventes, les mutations et les polices d'assurances. Ce sont là des éléments bien peu décisifs.

Le prix de construction d'une maison est loin de représenter sa valeur réelle et il faudrait que le mécanisme de l'impôt fonctionne bien mal si la valeur de l'assurance devait être utilisée comme règle absolue.

Celui qui veut acheter une maison, un champ, une action, prendra toujours pour base le revenu qu'il espère en retirer et calculera d'après ce revenu seulement, la vraie valeur de ces richesses.

Un immeuble a coûté 200,000 fr.

Son rapport est de 4,000 fr.

Si le taux courant de l'argent est de 4 %, il ne sera vendu que 100,000 fr.

Ce n'est donc que par le revenu que l'on établit la valeur en capital d'un immeuble.

En province, où le revenu des maisons a considérablement diminué, la valeur vénale a suivi.

Tel immeuble qui coûta il y a 50 ans 100,000 fr., ne rapportant plus aujourd'hui que 2,000 fr., sera estimé à 50,000 fr. seulement.

Le capital tire donc sa valeur vénale du revenu.

Schanz l'exprimait ainsi :

Das Vermögen erhält seinen Verkehrswert erst durch das einkommen.

Le revenu est le facteur premier : c'est lui qui réfléchit la vraie valeur sur les estimations tirées du prix de construction, d'achat ou de vente.

On répondra peut-être à ce raisonnement que le revenu d'un capital fixe est facile à saisir, mais qu'il n'en est pas de même des bénéfices commerciaux et des revenus provenant de l'activité professionnelle.

On peut répondre oui, mais l'impôt sur le capital exempté complètement ces sources de revenus et mieux vaut les taxer légèrement, modérément, que pas du tout.

Du reste, les partisans de l'impôt sur le capital ne sont pas d'accord entre eux sur le régime à adopter.

Les uns le veulent impôt de quotité; les autres, comme M. Menier, veulent en faire un impôt de répartition.

L'impôt de répartition est l'impôt des temps primitifs, levé plutôt comme la taille sur des collectivités que sur des individus.

L'impôt de quotité est l'impôt de l'avenir ; c'est le seul juste, car lui seul facilite la proportionnalité ou la progression.

D'où vient le défaut de proportionnalité dans l'impôt de répartition ?

Précisément de ce fait que des contingents législatifs, déterminés *à priori* puis répartis en masse entre les départements et les communes, ne s'associent que de loin à la matière imposable et par suite ne s'y proportionnent pas.

Avec l'impôt de répartition, les injustices deviennent de jour en jour plus énormes.

Les iniquités de notre impôt foncier sont classiques.

M. Cavaignac citait le département de la Gironde où l'impôt direct représente moins de 3 % du revenu dans 58 communes, de 3 à 4 % dans 67, de 4 à 5 % dans 74, de 5 à 6 % dans 103 et certaines communes payent 12, 13, 14 et 15 %.

Et cette inégalité qui existe entre les communes est plus sensible encore lorsqu'on pénètre jusqu'à la répartition individuelle.

Dans le système de la quotité, au contraire, on touche directement à la matière imposable et dans ce système seul, le rendement de l'impôt est intimement lié aux progrès ou à l'abaissement de la richesse publique.

C'est ce système qu'ont adopté les lois Suisses où

fonctionne l'impôt sur le capital et la déclaration du contribuable.

De même aux Etats-Unis, dit M. de Parieu, « l'impôt sur le capital est la règle générale, mais quant aux moyens d'évaluer les capitaux imposables, la déclaration du contribuable a été jugée indispensable et prescrite par le législateur de 1890 ».

Comment concilier les avantages de l'impôt sur le capital et de l'impôt sur le revenu ?

La vérité semble être dans les lois Suisses qui ont adopté un système mixte.

L'impôt sur le capital frappera la fortune immobilière, la fortune mobilière dans ce qu'elle a de plus facile à évaluer, biens meubles, marchandises, actions, numéraire, obligations, créances, parts de sociétés.

L'impôt sur le revenu restera dans la sphère qui lui est propre et atteindra les produits de l'activité et du travail de l'homme.

« L'impôt sur le revenu dit M^{me} Clémence Royer, est aussi juste que l'impôt sur le capital : il le finit, il le complète. L'impôt sur le capital n'est qu'une moitié du système fiscal dont l'impôt sur le revenu est l'autre moitié ».

Et rien ne saurait mieux résumer ce chapitre que ces quelques lignes de M. Stourm.

« Une fois que l'impôt sur le capital a étendu son action sur tout ce que sa nature propre lui permet de saisir, le surplus est recueilli par l'impôt sur le revenu.

Celui-ci glane dans le champ où son prédécesseur à déjà passé afin qu'aucune partie de la récolte fiscale ne soit oubliée.

Les deux impôts s'entraideront, se corrigeront, se fortifieront mutuellement et aboutiront par suite de leur accord à une sorte de perfection fiscale ».

D. — *Contribuables.*

Nous venons de voir la matière inposable frappée par l'impôt. Par qui l'impôt est-il dû? Quels sont les contribuables?

1^{er} paragraphe : Personnes naturelles : A. Suisses;
B. Étrangers.

2^e paragraphe : Personnes morales.

§ 1^{er}. — **Personnes naturelles.**

A. SUISSES. — Quel est le fait qui astreint au paiement de l'impôt? Est-ce le domicile juridique du contribuable ou simplement la résidence? La grande majorité des législations le déterminent par le seul fait de la résidence plus ou moins prolongée dans le canton.

M. Max de Cérenville cite des arrêts du tribunal fédéral qui confirment cette manière de voir.

Arrêt du 7 juillet 1881. — La souveraineté d'un canton en matière d'impôt ne s'étend pas seulement aux personnes régulièrement domiciliées sur son terri-

toire mais aussi à celles qui y séjournent d'une façon prolongée.

Arrêt du 7 mars 1894. — Le droit d'imposition sur la fortune mobilière et sur le revenu appartient au canton dans lequel le contribuable réside en fait, alors même qu'il a conservé son domicile juridique et durable dans un autre canton et pourvu que la résidence de fait ne soit pas purement passagère et accidentelle. Donc, règle générale, doivent l'impôt, les personnes résidant dans le canton. Il est bien entendu qu'il ne s'agit que de l'impôt mobilier, les capitaux fonciers étant assujettis à l'impôt réel. Pour que la résidence ne soit pas considérée comme accidentelle, un délai est fixé dans certains cantons.

C'est ordinairement une durée de trois mois : Vaud, art. 28 ; Genève, art. 7 ; Bâle ville, art. 16. Un mois à Soleure, six mois à Berne, art. 1.

Cependant, il arrive fréquemment, surtout dans le canton de Vaud, que certains Suisses passent l'été dans leurs villas de Lausanne et l'hiver dans un autre canton.

La loi a prévu le cas.

Art. 28. — Celui qui, dans le courant de l'année vient résider dans le canton ou cesse d'y résider, est tenu de payer l'impôt mobilier proportionnellement à la durée de son séjour dans le canton.

La loi genevoise de 1887 disait que la taxe mobilière était dûe intégralement pour l'année entière

quelle que soit l'époque de l'année où le contribuable est appelé à la payer et le nombre de mois qu'il a passés dans le canton de Genève.

On aperçoit aussitôt les conflits qui peuvent surgir : c'est le même cas que la double imposition intercantonale que nous avons examinée à propos des capitaux fonciers et que le Tribunal fédéral a résolu par un arrêt prescrivant l'impôt réel.

Le Tribunal fédéral, saisi de la même question, l'avait tranchée à plusieurs reprises (Arrêts des 11 novembre 1876, 26 février 1879).

« Lorsqu'un contribuable a été domicilié successivement dans deux cantons pendant le courant de la même année, il ne peut être frappé par l'impôt dans chacun de ces cantons qu'au prorata de la durée de son établissement dans chacun d'eux ».

Genève, dans sa nouvelle loi du 31 octobre 1900, s'est rangée à cette opinion, mais chose curieuse, elle a maintenu son art. 6 prescrivant la taxe intégrale et l'art. 7 ajoute :

Les Gênois et les Suisses des autres cantons qui ne sont pas domiciliés dans le canton mais qui y résident au moins trois mois par an, payent la taxe de leur fortune mobilière proportionnellement à la durée de leur séjour.

Cette décision du tribunal fédéral a passé dans toutes les législations et les cas de double imposition intercantonale ne sont plus à craindre.

B. ETRANGERS. — La règle générale est que les étrangers sont soumis à l'impôt sur le revenu sur le même pied que les nationaux dès qu'ils s'établissent dans un canton.

Voici l'art. 9 du canton d'Obwald :

Les étrangers au canton qui viennent pour la première fois dans le canton, deviennent contribuables dès le moment où ils sont dans la situation de gens établis, résidant et séjournant dans le canton d'une façon indépendante et ils paient la totalité de l'impôt annuel, si leur arrivée dans le canton a lieu durant le premier semestre, pour la moitié seulement si leur arrivée a lieu dans le courant du deuxième semestre.

Cet article ajoute une disposition particulière. Si les étrangers résidant dans le canton possèdent à l'étranger la majeure partie de leur fortune, il sera permis de prendre des arrangements particuliers.

Cependant une certaine catégorie de cantons dont les villes offrent un séjour agréable et très fréquenté de riches étrangers, ont sur ce point une législation spéciale.

Leur but est d'attirer chez eux les personnes qui, par leur position de fortune, peuvent profiter du climat bienfaisant de certaines villes de la Suisse, telles que Lausanne et Genève et qui sont pour le pays une source de prospérité pour le commerce et l'industrie.

Dans le canton de Vaud, les étrangers à la Suisse qui n'exercent aucun commerce, aucune profession

ou aucune industrie dans le canton et qui n'y sont pas nés, ne sont soumis à l'impôt qu'après 2 ans de résidence et seulement pour la fortune mobilière qu'ils possèdent dans le canton.

Après 10 ans de résidence, les étrangers à la Suisse sont soumis à l'impôt comme les nationaux.

Cette dernière disposition effraie cependant les étrangers qui, au bout de 10 ans, verraient leurs gros revenus soumis au taux progressif en vigueur dans ce canton et sa suppression serait, à notre avis, d'un grand bien pour la prospérité et la richesse de Lausanne.

Du reste, près de 10 ans après la promulgation de la loi, c'est-à-dire en 1895, certains étrangers ayant manifesté l'intention de se soustraire à l'action du fisc Vaudois en passant la frontière, le Grand Conseil ajourna le terme fatal, et ce n'est qu'en 1906 que les étrangers seront soumis à la taxe intégrale. Du reste, il est fort possible que pareille mesure soit renouvelée à cette époque.

Neuchâtel, après avoir eu une législation frappant les étrangers comme les nationaux, a inscrit dans sa loi du 27 février 1892 un article 13 exactement semblable aux dispositions de la loi vaudoise.

Enfin, Genève est la ville qui accueille le plus favorablement les étrangers.

Seuls, ceux qui y sont nés et domiciliés ainsi que ceux qui exercent ou ont exercé une profession lu-

crative, soit personnellement, soit comme intéressés dans une entreprise y sont soumis à la taxe mobilière.

Tous les autres, c'est-à-dire les riches, les rentiers, les possesseurs de fortune acquise, dont le séjour le plus souvent luxueux est profitable aux intérêts du canton sont exemptés de tout impôt.

Est-ce juste ?

M. de Cérenville prétend que comme les Suisses ils jouissent de toutes les institutions publiques et que ce régime protecteur doit avoir une limite.

Il est singulier, ajoute-t-il, de voir les habitants les plus riches du pays ou qui pourraient le plus facilement payer l'impôt en être exemptés alors que le produit du travail des nationaux est imposé de façon plus ou moins considérable.

Ce qui est certain, c'est que d'après le dernier recensement de 1899 il y a à Genève :

43,964 génevois ; 33,138 confédérés et 50,128 étrangers.

Les étrangers forment 394 ‰ de la population, c'est-à-dire plus du tiers, composés en majeure partie de Français (33,751), Italiens (9,814), Allemands (3,850).

Ils paient au trésor une somme évaluée à 300,000 fr. alors que les impositions du canton s'élèvent à 6 millions de francs.

Il y a certainement un grand intérêt pour la ville de Genève à attirer dans ses murs de riches étrangers,

mais peut-être une législation serait-elle plus juste qui ferait participer, dans une plus large mesure, les étrangers aux charges publiques, et les soumettrait à un régime mixte comme celui de Vaud et Neuchâtel.

§ II. — Personnes morales.

Ce sont les sociétés civiles et commerciales, industrielles et financières, les associations de tous genres, les communes, corporations, paroisses, confréries, les fondations, les caisses de famille et, en général, toutes les personnes juridiques qui ont leur siège dans le canton.

Nous avons vu, à propos des capitaux immobiliers, les exemptions presque générales concernant les biens de l'Etat et des communes et les exceptions partielles concernant les paroisses, confréries et institutions de charité ou d'intérêt public.

Les sociétés par actions sont les seules personnes juridiques dont nous ayons à nous occuper ici.

Nous allons résumer rapidement les systèmes en vigueur, renvoyant pour des détails plus précis, à l'ouvrage de M. de Cérenville, ou à celui de M. Schanz.

On distingue 4 variétés d'impositions pour les sociétés anonymes.

1° L'actionnaire est imposé pour la totalité de ses actions : on ignore la société anonyme ;

2° La société anonyme est seule imposée ;

3° La société et l'actionnaire sont taxés simultanément par une double imposition :

4° Imposition mixte de l'un et de l'autre.

Le système le plus simple paraît être le premier, usité à Neuchâtel, et qui consiste dans l'imposition unique de l'actionnaire. On n'a pas à s'occuper de savoir si le contribuable possède des valeurs étrangères ou nationales ; la déclaration de sa fortune doit indiquer le montant de ses actions.

Dans ce système, on peut aussi réaliser une progression plus exacte et plus parfaite, que si la société est la seule imposée : le capital actions est réparti entre ses possesseurs et permet ainsi l'application plus logique du système progressif.

Mais ce mode d'imposition a des désavantages sérieux : L'Etat qui accorde sa protection à la société qui a son siège social sur son territoire, peut perdre l'impôt au profit d'un autre Etat si les actionnaires de cette société ont leur domicile dans cet autre Etat.

Les cas sont très fréquents où la société et l'actionnaire ne sont pas soumis aux mêmes lois. Etant donné l'exiguité des cantons des Suisses et l'envahissement de plus en plus grand des sociétés anonymes, il pourrait fréquemment se produire que ces cantons perdissent leurs droits légitimes à l'impôt et par suite une source de revenus des plus fécondes.

Dans le 2^e système, imposition unique de la société, l'impôt progressif va la taxer très lourdement : cet

impôt qui sera réparti entre tous les possesseurs d'actions sera beaucoup plus lourd pour le petit actionnaire que le système précédent.

La progression peut arriver à un taux exagéré. On ne pourrait remédier à ce système qu'en appliquant à la société anonyme un taux moyen de progression ou même un taux proportionnel ; c'est ce qu'a fait le canton d'Argovie (1).

D'après l'art. 7 du décret du grand conseil, les sociétés par actions et en commandite ne supportent qu'un impôt proportionnel sur le capital et sur le revenu quand les dividendes dépassent 4 1/2 %/. Le fonds de réserve seul est soumis à un impôt progressif.

C'est là, nous croyons, une mesure très sage car l'application d'un taux progressif aux sociétés possédant un immense capital, peut avoir de fâcheux résultats.

Le système de l'imposition unique de la société est en vigueur à Argovie, Fribourg, Grison, Berne, Thurgovie, Schaffhouse, Soleure, Uri et Zoug.

L'art. 3 de l'ordonnance du Conseil exécutif du canton de Berne, est ainsi conçu :

ART. 3. — Les Sociétés anonymes qui ont leur siège dans le canton paient l'impôt du revenu sur le produit net réparti entre les actionnaires ou versé dans le fonds de réserve. Au moyen de ce paiement les actionnaires sont libérés du versement de toute taxe ulté-

(1) Voir M. DE CÉRENVILLE, p. 117. Rapport sur les cantons des Grisons.

rieure à raison de leurs actions, et le produit en provenant ne peut plus leur être porté en compte lors de la supputation de leur part d'impôt du revenu.

Le 3^e système de la double imposition de la société et de l'actionnaire n'est en vigueur qu'à Bâle ville et au Tessin : ce système soutenu par ceux qui voient au point de vue juridique deux personnes différentes dans la société et l'actionnaire, a été critiqué par M. Roguin dans sa *Règle de Droit*.

Le 4^e système d'imposition mixte de la société et de l'actionnaire est en vigueur à Appenzell, Bâle ville, Bâle campagne, Lucerne, St-Gall, Vaud et Zurich.

L'art. 11 de la loi Vaudoise s'exprime ainsi :

Les actions et parts de sociétés qui ont leur siège en Suisse et dont le cours à la Bourse est supérieur à leur valeur nominale ou qui rapportent un intérêt supérieur à 4 % de cette valeur sont comptées dans la fortune mobilière du porteur ou du créancier pour leur valeur nominale seulement. L'avoir net (réserves et amortissements compris) des sociétés mentionnées au paragraphe précédent qui ont leur siège dans le canton, est compté dans la fortune mobilière de ces sociétés pour tout ce qui excède le capital social.

C'est une tentative très louable faite en vue d'éviter une double imposition, et ce système mixte semble être celui dont on devrait attendre les meilleurs résultats.

E. — *Exemptions.*

Après avoir traité de la matière imposable et des contribuables, il nous reste à parler des exemptions accordées tantôt à une certaine catégorie d'habitants, tantôt des exemptions plus générales et qui favorisent ceux dont la situation de fortune ne permet pas de contribuer aux charges publiques. Ce sont les exemptions relatives au minimum d'existence.

EXEMPTIONS DE CERTAINES PROFESSIONS. — Certains cantons Suisses exemptent de l'impôt les domestiques ; Fribourg et Thurgovie ceux des deux sexes. Bâle ville (§ 11) les domestiques féminins qui vivent dans la maison de leur maître.

Fribourg va plus loin.

D'après son article 30, ne sont pas assujettis à l'impôt sur le commerce et l'industrie : les laboureurs, cultivateurs, fermiers ou propriétaires, soit pour leur entreprise agricole, soit pour la vente des récoltes provenant des terrains qui leur appartiennent ou par eux exploités et pour le bétail qu'ils élèvent ou entretiennent.

Les peintres, graveurs, sculpteurs, considérés comme artistes, et ne vendant que le produit de leur art. Les sages-femmes, les pêcheurs, les journaliers, quelque soit leur industrie ou métier. Tresseurs et tresseuses de paille, ouvriers à domicile ou à la pièce qui ne travaillent que pour le compte de fabricants ou de

commerçants, les charbonniers et les savetiers, les personnes assistées par la commune, ceux qui vendent en ambulance, dans les rues, lieux de passage et dans les marchés des communes, les fruits, légumes, beurre, œufs, fromage et autres menus comestibles, moyennant qu'ils ne soient pas revendeurs dans la même commune.

Voilà une énumération fort longue et il serait difficile de justifier ces exonérations de l'impôt. Il y a dans la constitution fédérale un art. 4 qui porte comme principe fondamental qu'il n'y a en Suisse ni sujets, ni privilège de lieu, de naissance, de personnes ou de familles.

N'est-ce pas en contradiction absolue avec l'art. 30 de la loi fribourgeoise du 22 mai 1869. M. de Cérenville dit que la question a été tranchée une fois dans ce sens par le conseil fédéral à la suite d'un recours que lui adressèrent les habitants de Soleure. Une loi exceptant de l'impôt le produit de l'agriculture fut jugée contraire à l'art. 4 et la loi rapportée.

Nous avons à examiner aussi l'exemption accordée aux chefs de famille, aux veuves et orphelins et aux personnes incapables de gagner leur vie, mais ces cas se rapportent au principe du minimum d'existence que nous allons examiner d'un peu plus près.

Minimum d'existence.

L'obligation à l'impôt, dit Schanz, a sa limite dans la possibilité où le contribuable se trouve de la remplir.

Les conditions d'existence de l'Etat sont, sans nul doute, supérieures à celles de l'individu : aussi l'Etat doit au besoin exiger de ses membres le sacrifice de leur fortune et même celle de leur vie : mais l'Etat a aussi des devoirs et il ne doit prendre aucune mesure durable qui puisse sans nécessité absolue mettre en danger la conservation et l'existence de ses membres : dans ce cas, la collectivité se nuit à elle-même.

Tous les cantons Suisses ont admis cette règle que le droit pour un Etat d'exiger des impôts commence seulement au moment où le revenu du contribuable dépasse ce qui lui est nécessaire pour sa vie, sa santé et son travail.

L'impôt ne doit jamais atteindre la partie du revenu qui est nécessaire à satisfaire les besoins essentiels du contribuable.

Ce principe, formulé pour la première fois par Bentham et repris par Stuart Mill, est d'une justice incontestable et les objections que l'on soulève encore de nos jours tendant à affirmer que celui qui ne paie rien n'a aucun droit de collaborer aux affaires publiques sont impuissantes à le faire écarter.

Nous ne pouvons nous empêcher de reproduire intégralement la théorie de Stuart Mill qui sera selon nous le terrain de conciliation et d'entente sur lequel se réuniront un jour les partisans d'une meilleure et plus équitable répartition des charges publiques.

« En partant du principe que l'on doit demander à

chaque individu un sacrifice égal, nous avons à rechercher si ce principe serait appliqué dans le cas où chacun donnerait la même proportion pour cent de ses revenus. Un grand nombre de personnes soutiennent que non, disant que celui qui donne le dixième d'un petit revenu se prive plus que celui qui donne le dixième d'un gros revenu : c'est sur cette assertion qu'est fondée l'idée très répandue de l'impôt progressif, c'est-à-dire d'un impôt du revenu dont le taux pour cent s'élève à mesure qu'il s'applique à des revenus plus considérables.

» A bien examiner la question, il me semble que la portion de vérité que contient cette doctrine tient principalement à la différence d'une taxe dont le montant peut être économisé sur des consommations de luxe et d'une taxe qui diminue, si peu que ce soit, les consommations nécessaires à la vie. Si l'on prend 1,000 livres par an à celui qui en a 10,000 de revenu, on ne le prive de rien qui soit réellement nécessaire pour soutenir son existence ou même pour la rendre agréable, et si l'on demande 5 livres à celui dont le revenu est de 50, on lui impose un sacrifice non seulement plus grand, mais qui ne peut en aucune façon être comparé au premier. La manière de compenser ces inégalités qui semble la plus équitable est celle que propose Bentham, et qui consiste à dispenser de l'impôt un minimum de revenu suffisant pour procurer à celui qui le possède les choses nécessaires à la vie.

Supposez que 50 livres (1,250 fr.) suffisent à pourvoir aux besoins des personnes qui vivent ordinairement sur un revenu, de façon à ce qu'elles aient ce qui leur est nécessaire pour vivre et se bien porter, se défendre contre les souffrances physiques ordinaires, sans pouvoir se procurer une petite douceur. Alors, on prendrait cette somme comme minimum et les revenus qui la dépasseraient seraient soumis à l'impôt, non pour la totalité, mais pour la somme qui dépasserait le minimum. Si la taxe était de 10 %, un revenu de 60 livres serait considéré comme un revenu de 10 livres et imposé à une livre par an et un revenu de 1,000 livres serait imposé sur 950. *En ce cas, chacun payerait un impôt proportionnel, non à son revenu, mais à son superflu.* Tout revenu de 50 livres et au-dessous serait exempt d'impôt sous la forme de taxe sur les objets de première nécessité ; comme d'après notre hypothèse, c'est le revenu le plus médiocre que puisse obtenir le travail, le gouvernement ne doit pas chercher à le réduire. Toutefois, cet arrangement serait un motif, outre plusieurs autres, qu'on pourrait donner pour maintenir les impôts sur les objets de luxe que consomment les pauvres.

» L'immunité accordée au revenu strictement suffisant pour avoir le nécessaire aurait pour condition que ce revenu fût dépensé en objets de première nécessité, et les pauvres, qui, n'ayant que le nécessaire, voudraient consommer des articles de luxe, devraient

contribuer comme les autres, en proportion de cette consommation, aux dépenses de l'État » (1).

La grande majorité des cantons Suisses a fixé un minimum non imposable, tantôt pour le revenu, tantôt pour le capital.

A. Pour le capital l'exemption est de :

1.000 fr.....	Grisons.	3 000 fr.....	Glaris.
3.000	Soleure.	4.000	Lucerne.
2.000	Uri.	5.000	Bâle (ville).
600	Obwald.	1.000	Zoug.
800	Appenzell.	101 florins ...	St-Gall.

B Pour le revenu l'exemption est de :

300 fr.....	Argovie.	500 fr.....	Obwald.
600	Berne.	500	Zurich.
800	Appenzell R. E.	600	Zoug.
500	Bâle campagne.	700	Uri.
200	Grisons.	700	Soleure.
1.200	Bâle ville.	800	St-Gall.
600	Neuchâtel.	700	Vaud.
100	Thurgovie.		

A Lucerne. 500 fr.

avec cette remarque que la déduction y est faite en entier si le revenu ne s'élève pas au-dessus de 1,800 fr.

Déduction de...	400 fr. si le revenu est de...	2.400 fr.
—	300	2 400
—	200	2.700
—	100	3.000

(1) Sismondi avait formulé cette théorie du minimum d'existence par cette règle concise et brève.

« L'impôt étant le prix que le citoyen paie pour des jouissances, on ne saurait le demander à celui qui ne jouit de rien ; il ne doit donc jamais atteindre la partie du revenu qui est nécessaire à la vie du contribuable ».

Après 3,000 francs aucune déduction n'a lieu.

Il faut ajouter qu'il y a une différence essentielle entre les législations de ces cantons.

Les uns exemptent purement et simplement les contribuables dont le revenu ou le capital est inférieur à la somme fixée par la loi.

(Thurgovie, Grisons, Bâle campagne, Obwald, Saint-Gall, Appenzell R.-E, Bâle ville).

Les autres, Argovie, Zurich, Neuchâtel, Berne, Zoug, Uri, Vaud, Soleure donnent à tout contribuable le droit de déduire de son revenu le minimum d'existence fixé par la loi.

Nous verrons dans le chapitre suivant, réservé à la quotité de l'impôt, que ces dispositions législatives conduisent directement à l'impôt progressif. Le canton des Grisons a une législation spéciale.

Tout revenu inférieur à 200 francs est exempté.

De même, tout revenu inférieur à 800 francs, si le contribuable ne possède aucun capital imposable.

Tout revenu inférieur à 700 francs, si le contribuable est imposé pour un capital inférieur à 3,000 fr.

Tout revenu inférieur à 600 francs, si le contribuable est imposé pour un capital de plus de 3,000 francs mais inférieur à 3,000 francs.

Quant au taux fixé comme minimum d'existence, cela dépend du milieu et de la cherté de la vie ; il doit varier suivant les cantons urbains ou ruraux.

Le principe du minimum d'existence a aussi comme

conséquence inévitable des exemptions accordées aux nombreuses familles, aux veuves et orphelins et aux personnes incapables de gagner leur vie :

a). — CHEFS DE FAMILLE.

Si la loi accorde aux célibataires une exonération absolue d'impôt sur le revenu nécessaire à son existence, elle doit accorder une exonération plus importante aux chefs de famille qui ont de plus lourdes charges.

Appenzell accorde une exemption de 800 fr. de revenus aux célibataires.

De 1,200 aux personnes mariées, vivant chez elles ayant au moins trois enfants au-dessous de 16 ans.

De 1,500 si ces personnes ont 3 enfants ou plus.

Bâle ville porte son exemption en leur faveur de 1,200 à 1,500 francs.

Lucerne de 500 à 800 francs.

Soleure de 700 à 900 (avec 100 francs de plus pour chaque enfant de moins de 18 ans, 200 francs pour chacun des enfants de moins de 15 ans). Zoug de 600 à 900 francs.

Neuchâtel ajoute aux 600 francs d'exemption pour minimum d'existence 200 francs pour chacun des enfants âgés de moins de 18 ans.

Enfin le canton de Vaud, qui par sa loi de 1886, exemptait encore 400 francs de revenu a, par une loi récente élevé cette somme à 700 francs pour le chef de famille, 700 francs pour sa femme et 700 francs pour

chacun de ses enfants et personnes auxquels il doit les aliments en vertu de la loi.

Tessin dégrève de l'impôt le quart du revenu total des chefs de famille ayant au moins quatre enfants mineurs.

C'est le canton de Vaud qui accorde la plus grande bienveillance aux nombreuses familles.

Ne paiera aucun impôt le chef d'une famille de cinq enfants et ayant 5,000 francs de revenu.

b). — VEUVES ET ORPHELINS.

Presque toutes les lois suisses contiennent des dispositions relatives à la situation de ces contribuables dignes d'intérêt.

L'art. 8 *d*, de la loi du canton de Saint-Gall dit que les veuves et orphelins dont la fortune ne dépasse pas 21,200 fr. ne payent l'impôt que pour la moitié de leur capital : si elle dépasse ce chiffre, ils payent l'impôt pour les $\frac{3}{4}$.

A Obwald, exemption de l'impôt jusqu'à 1,200 fr. pour la veuve.

Aux Grisons, exemption de l'impôt jusqu'à 3,000 fr. pour l'orphelin.

A Argovie, une fortune de 20,000 fr. pour les deux.

A Bâle ville, exemption d'un revenu de 200 fr. pour les veuves vivant en commun avec des enfants en

bas-âge, et exemption d'un capital de 20,000 fr. pour veuves avec enfants mineurs.

Pour orphelin mineur, tout capital ne dépassant pas 6,000 fr.

Glaris englobe dans son même art. 7, les veuves et orphelins de père et les personnes qui, par suite d'infirmités physiques, sont incapables de gagner leur vie. Le capital n'est exonéré que s'il ne dépasse pas 15,000 fr. : s'il les dépasse, sans s'élever au-dessus de 40,000, une partie égale à 15,000 fr. sera exemptée d'impôt.

Cet article ajoute qu'en faveur des veuves et orphelins dans une situation particulièrement indigente, les autorités peuvent se montrer plus larges au point de vue de ces exemptions, mais d'une manière passagère (*Vorübergehend*).

Nous mentionnons aussi l'art. 8, inspiré par des sentiments d'humanité et de charité. « S'il s'agit de femmes sans soutien, sans moyen d'existence ou âgées, de même pour les familles particulièrement indigentes ou ayant un grand nombre d'enfants ou dont l'un des membres aurait fait une grande maladie, les autorités pourront accorder temporairement une exemption d'impôt jusqu'à 10,000 fr.

Zurich exempte la fortune d'un orphelin de 3,000 fr. Appenzell R.-E, le revenu des veufs et veuves vivant en commun avec enfants au-dessous de 16 ans, si leur revenu annuel ne dépasse pas 1,500 francs.

Certains cantons accordent encore aux personnes incapables de gagner leur vie des exemptions importantes. La plupart les assimilent aux veuves et orphelins comme Argovie, Grisons, Glaris, Zurich, Lucerne. Soleure exempte en leur faveur un capital de 7,000 fr. (art. 9).

Ces diverses exemptions dérivent toutes du même principe humanitaire et social du minimum d'existence.

Nous allons voir, dans le chapitre réservé au taux de l'impôt, quelle influence la théorie du minimum d'existence a eue sur la législation suisse et nous prouverons que ce système est le premier pas qui conduit directement à la progression dans l'impôt.

CHAPITRE II

TAUX DE L'IMPÔT

L'impôt progressif sur le capital et sur le revenu se trouve inscrit dans les législations de 21 cantons suisses. Les échelles de progression y prennent les formes les plus variées ; aussi, pour la facilité de notre travail, allons-nous distinguer cinq systèmes (nous acceptons la division la plus rationnelle donnée par Schanz et M. Max de Cerenville).

1° Système progressif avec taux variable en vigueur à Appenzell, E. Glaris, Bâle campagne, Lucerne et Uri.

2° Système progressif par catégories, en vigueur à Bâle ville, Genève, Grisons, Obwald, St-Gall, Tessin, Thurgovie, Vaud et Zoug.

3° Système progressif avec taux invariable mais élément imposable variable, à Fribourg, Zurich.

4° Système progressif par supplément ajouté à la cote d'impôt, Argovie, Schaffhouse et Soleure.

5° Enfin système de progression par exemption du minimum d'existence, Berne et Neuchâtel.

Nous n'étudierons qu'en dernier lieu cette forme de progression qui a donné lieu à de grandes discussions,

car on prétend voir là un impôt proportionnel. Nous montrerons que ce principe d'exemption du minimum d'existence, conduit directement à un véritable impôt progressif, peut-être même à une des meilleures variétés de cet impôt, car il ne donne lieu qu'à une progression modérée et facile à expérimenter pour un pays, sans crainte de changements brusques et dangereux.

§ I^{er}. — **Impôt progressif à taux variable.**

C'est la forme la plus ordinaire de l'impôt progressif d'après la définition courante que l'on en donne par opposition à l'impôt proportionnel. Le taux varie et s'élève à mesure que les revenus ou les capitaux imposables croissent. Un certain nombre de classes sont formées avec un taux afférent à chacune d'elles. Le capital ou le revenu est imposé au taux correspondant à sa classe.

Canton d'Appenzell R.-E. (Loi du 25 avril 1897).

§ 48. — *Impôt sur le capital.*

De	1 à 10,000 fr.....	1,	p. 1,000
De	10,000 à 20,000	1,05	—
De	20,000 à 50,000	1,10	—
De	50,000 à 100,000	1,15	—
De	100,000 à 200,000	1,20	—
Au-delà de	200,000	1,25	—

§ 22. — *Impôt sur le revenu.*

De 1 à 2,000 fr.....	0,10	p. 100
De 2,000 à 3,000	0,20	—
De 3,000 à 4,000	0,30	—
De 4,000 à 5,000	0,40	—
De 5,000 à 6,000	0,50	—
De 6,000 à 7,000	0,60	—
De 7,000 à 8,000	0,70	—
De 8,000 à 9,000	0,80	—
De 9,000 à 10,000 ..	0,90	—
Au-dessus de 10,000 .	1	—

Ce taux sera prélevé chaque fois que sur 1,000 fr. de capital il sera perçu 1 fr. d'impôt.

Canton de Glaris (Loi du 7 mai 1891).§ 14. — *Impôt sur le capital.*

Le calcul des contributions de chaque contribuable se fait de manière que pour un capital de 25,000 fr. et au-dessous on ne fait entrer en compte que 60 % de l'assiette portée sur le registre. Si les capitaux dépassent 25,000 fr., les premiers 25,000 fr. sont cotés à raison de 60 % ; le reste est entièrement porté en compte.

Au-dessus de 100,000 fr. l'impôt est progressif et il est perçu selon les classes suivantes :

			Taux fixe avec supplément de	
1. De	100,001 à	150,000 fr.....	1/10 p.	1,000
2. De	150,001 à	200,000	2/10	—
3. De	200,001 à	250,000	3/10	—
4. De	250,001 à	300,000	4/10	—
5. De	300,001 à	350,000	5/10	—
6. De	350,001 à	400,000	6/10	—
7. De	400,001 à	500,000	7/10	—
8. De	500,001 à	600,000	8/10	—
9. De	600,001 à	700,000	9/10	—
10. De	700,001 à	800,000	10/10	—
11. De	800,001 à	900,000	11/10	—
12. De	900,001 à	1,000,000	12/10	—
13. De	1,000,001 à	1,250,000	13/10	—
14. De	1,250,001 à	1,500,000	14/10	—
15. De	1,500,001 à	1,750,000	15/10	—
16. De	1,750,001 à	2,000,000	16/10	—
17. De	2,000,001 à	2,500,000	17/10	—
18. De	2,500,001 à	3,000,000	18/10	—
19. De	3,000,001 à	3,500,000	19/10	—
20. De	3,500,001 à	4,000,000	20/10	—

Canton de Bâle campagne (Loi du 4 avril 1892).

§ 57. — *Impôt sur le capital.*

Jusqu'à	1,000 fr . . .	aucun impôt n'est perçu.		
—	30,000	taux simple.		
—	45,000	10 p.	100 de supplément.	
—	60,000 . . .	20	—	—
—	80,000	30	—	—
—	100,000	40	—	—
—	125,000	50	—	—
—	150,000	60	—	—
—	175,000	70	—	—
—	200,000	80	—	—

Jusqu'à	225,000	.....	90	p. 100 de supplément.
—	250,000	.....	100	—
—	275,000	.....	110	—
—	300,000	.....	120	—
—	350,000	.....	130	—
—	400,000	.....	140	—
Au-delà de	400,000	.....	150	—

Impôt sur le revenu.

Jusqu'à	500 fr.	.....	aucun impôt.
—	700	.....	la moitié du taux simple.
—	900	.....	les 3/4 —
—	3,000	.....	le taux simple.
—	3,500	.....	20 p. 100 de supplément.
—	4,000	.....	40 —
—	4,500	.....	60 —
—	5,000	.....	80 —
—	6,000	.....	100 —
—	7,000	.....	130 —
—	8,000	.....	160 —
—	9,000	.....	190 —
—	10,000	.....	220 —
—	11,000	.....	250 —
—	12,000	.....	280 —
Au delà de	12,000	.....	300 —

Canton de Lucerne (Loi du 30 novembre 1892).

§ 10. — *Impôt sur le capital.*

Si le capital d'un contribuable dépasse la somme de 100,000 francs, ou si son revenu personnel capitalisé dépasse la somme de 30,000 francs (5,000 fr. de revenu) l'impôt est progressif.

§ 11. — Les capitaux et revenus sont répartis dans les catégories suivantes :

A. Impôt sur le capital.

1.	De 100,001 à 200,000 fr.	le taux augmente de 0,10 p. 1,000		
2.	De 200,001 à 300,000	—	0,20	—
3.	De 300,001 à 400,000	—	0,30	—
4.	De 400,001 à 500,000	—	0,40	—
5.	De 500,001 à 600,000	—	0,50	—
6.	De 600,001 à 700,000	—	0,60	—
7.	De 700,001 à 800,000	—	0,70	—
8.	De 800,001 à 900,000	—	0,80	—
9.	De 900,001 à 1,000,000	—	0,90	—
10.	Au-dessus de 1,000,000	—	1 fr.	—

B. Impôt sur le revenu.

1.	De 30,001 à 36,000 fr.	le taux augmente de 0,10 p. 1,000		
2.	De 36,001 à 42,000	—	0,20	—
3.	De 42,001 à 48,000	—	0,30	—
4.	De 48,001 à 54,000	—	0,40	—
5.	De 54,001 à 60,000	—	0,50	—
6.	De 60,001 à 66,000	—	0,60	—
7.	De 66,001 à 72,000	—	0,70	—
8.	De 72,001 à 78,000	—	0,80	—
9.	De 78,001 à 84,000	—	0,90	—
10.	De 84,001 et au-dessus	—	1 fr.	—

A signaler une particularité pour le calcul du revenu du contribuable.

Le taux de l'impôt sur le revenu au lieu de porter sur le revenu du contribuable porte sur un capital supposé fictif : on capitalise le revenu.

100 de revenu sont imposés comme 600 de capital, on multiplie le revenu par 6 ;

100 de rentes ou pensions sont imposés comme un capital de 1,000, on multiplie par 10.

C'est le revenu capitalisé. (*Erwerb Kapitalisierte*).

Canton d'Uri (Loi du 6 juin 1875).

ART. 17. — L'impôt simple sur le capital est de 0,50 ‰. Pour un capital de 30,000 francs et plus, supplément.

La progression apparaît.

ART. 18. — L'impôt simple sur le revenu est de 0,25 ‰. A partir de 1,001 francs, l'impôt devient progressif.

Impôt sur le capital.

Jusqu'à 29,000 fr. inclusivement.	0,50 p. 1,000.	
De 30,000 à 50,000 fr.....	0,60	—
De 50,001 à 80,000	0,70	—
De 80,001 à 100,000	0,80	—
De 100,001 à 150,000	0,90	—
De 150,001 à 200,000	1	—
De 200,001 à 250,000	1,10	—
De 250,001 à 300,000	1,20	—
De 300,001 à 350,000	1,30	—
De 350,001 à 400,000	1,40	—
De 400,001 et au-dessus.....	1,50	—

Impôt sur le revenu.

Jusqu'à 1,000 fr. un revenu paye...	0,25 p. 100	
De 1,001 à 2,000 fr	0,35	—

De 2,001 à 3,000	.....	0,45 p. 100.
De 3,001 à 4,000	.....	0,60 —
De 4,001 à 5,000	.....	0,80 —
De 5,001 à 6,000	.....	1 —
De 6,001 à 7,000	.....	1,20 —
De 7,001 à 8,000	.....	1,40 —
De 8,001 à 9,000	.....	1,60 —
De 9,001 à 10,000	.....	1,80 —
De 10,001 et au-dessus	.....	2 —

Ces échelles de progression se rattachent toutes au même type, c'est-à-dire que dans chacune les capitaux ou revenus à imposer sont classés en groupes successifs compris entre certaines limites et que l'impôt est prélevé sur la valeur totale de ces éléments imposables suivant un rapport qui est le même dans chaque groupe, mais qui croît en passant d'un groupe inférieur à un groupe supérieur.

Exemple : une fortune de 500,000 francs est imposée suivant le taux correspondant à la 4^e classe, dans le canton de Lucerne ; si le taux initial est de 1,50 ‰ comme il l'était en 1897, nous ajouterons un supplément de 0,40 et un impôt de 1,90 ‰ sera prélevé, ce qui fait 975 francs (1).

A Glaris, 500,000 francs seront imposés suivant le taux afférent à la 7^e classe. Taux initial 2,50 ‰ comme en 1897 ; avec un supplément de 7/10 on arrive à un taux de 3,20 ‰ ; 500,000 francs paieront 1,600 francs.

(1) L'impôt n'étant prélevé que tous les 2 ans, cela donne un impôt annuel de 487 fr. 50.

Il est facile de voir que toute progression de ce genre est vicieuse. Les capitaux ou revenus placés dans la même classe, par exemple un capital de 400,001 fr. et un capital de 500,000 fr. paieront le même taux ; un capital supérieur de 1 franc paiera un taux différent. Il n'y a pas là, une loi de continuité régulière.

« En effet, à chaque limite, le rapport suivant lequel le prélèvement s'opère variant pour l'ensemble de la valeur à imposer, le chiffre de l'impôt éprouve à cet endroit un saut brusque ; de sorte que si l'on fait le calcul de ce qui reste après l'impôt prélevé pour 2 valeurs imposables très rapprochées d'une limite quelconque, l'une en dessus, l'autre en dessous, on trouve que la part restante est moindre pour la plus grande des 2 valeurs ».

M. Vauthier ancien élève de l'école polytechnique, ingénieur des ponts et chaussées et représentant du peuple, a fort bien mis en lumière le côté critique de cette progression dans un livre sur l'impôt progressif paru en 1854. Il prend pour exemple le décret du 4 avril 1848 sur les retenues à opérer sur les traitements, pensions et dotations au dessus de 4,000 francs. Ce décret de 1848 l'établissait ainsi :

De 4,000 à 2,500.....	4 p. 100
De 2,501 à 3,500....	5 —
De 3,500 à 4,000.....	8 —
De 4,001 à 5,000.....	10 —
De 5,001 à 6,000.....	12 —
De 6,001 à 7,000.....	13 —

De 7,001 à 8,000.....	15 p. 100.
De 8,001 à 9,000....	16 —
De 9,001 à 10,000.....	18 —
De 10,001 à 15,000.....	20 —
De 15,001 à 18,000.....	23 —
De 18,001 à 20,000.....	25 —
De 20,001 à 25,000.....	28 —
De 25,001 et au-dessus	30 —

D'après ce décret, un traitement de 3,999 fr. subirait une retenue de 8 % ou de 319 fr. 92, ce qui laisserait au détenteur 3,680 fr. 08, tandis qu'un traitement de 4,001 fr. subirait une retenue de 10 % ou de 400 fr. 10, ce qui ne laisserait au détenteur que 3,599 fr. 90 ou 80 fr. 10 de moins que pour un traitement moindre de 2 fr.

Faisons le même raisonnement sur un revenu de 8,999 fr. et un revenu de 9,001 fr. selon la loi d'impôt sur le revenu de Bâle campagne : 8,999 fr. de revenu paieront un impôt de 1 fr. 45 %, c'est-à-dire 130 fr. 48. 9,001 fr. paieront un impôt de 1 fr. 60 %, c'est-à-dire 135 fr. ; il restera au premier, après prélèvement de l'impôt 8,868 fr. 50, au deuxième 8,866 fr., c'est-à-dire 2 fr. 50 de moins et cependant il a un revenu supérieur.

Ces conséquences bizarres ont été commentées avec joie par les adversaires de l'impôt progressif et ils s'en sont servis pour affirmer que toute loi de ce genre donnait lieu à de semblables résultats. M. Parrieu avait remarqué les conséquences de cette formule, il en

montrait les résultats singuliers et inacceptables et indiquait le moyen simple d'échapper à cet inconvénient, ce qui n'empêchait pas M. Charancey d'en faire plus tard son plus puissant argument contre l'impôt progressif dans la discussion à laquelle donna lieu l'art. 15 de la constitution (1).

Le moyen le plus simple pour échapper à l'inconvénient que nous venons de signaler a été appliqué pour la première fois par la convention nationale dans sa loi du 3 septembre 1793.

Dans sa séance du 18 mars 1793, la Convention votait le principe de l'impôt progressif et, par un décret du 3 septembre, en faisait une application immédiate à la perception d'un emprunt forcé sur les riches.

Ce décret dans lequel nous remarquons l'exemption d'un certain minimum d'existence, variable pour chaque citoyen suivant ses charges de famille, célibataire ou marié, veuf sans enfants ou avec enfants, établissait pour la portion de revenu soumise à l'impôt, l'échelle suivante :

De	1 à 1,000 fr.	1/10
De	1,001 à 2,000	2/10
De	2,001 à 3,000	3/10
De	3,001 à 4,000	4/10
De	4,001 à 5,000	5/10
De	5,001 à 6,000	6/10
De	6,001 à 7,000	7/10
De	7,001 à 8,000	8/10
De	8,001 à 9,000	9/10

(1) VAUTHIER, *De l'impôt progressif*.

Des instructions données sur l'application et le mécanisme de cet impôt, il résulte que tout revenu compris dans une des classes précédentes n'était pas soumis au prélèvement indiqué par le chiffre s'y rapportant, mais que ce revenu doit être décomposé en fractions, chacune étant soumise à un taux variable et croissant.

Un exemple fera mieux comprendre notre pensée. Soit un revenu de 7,500 francs imposés d'après l'opération suivante :

Sur les premiers 1,000 fr.,	prélèvement	1/10	100 fr.
— 2 ^e	—	2/10	200
— 3 ^e	—	3/10	300
— 4 ^e	—	4/10	400
— 5 ^e	—	5/10	500
— 6 ^e	—	6/10	600
— 7 ^e	—	7/10	700
Les derniers 500 fr. étaat compris dans la classe 7 à 8	8/10		400
TOTAL.....			3.200 fr.

Il est inutile de dire que nous n'envisageons pas la question politique et financière, c'est au seul point de vue de l'échelle de progression que nous nous occupons de ce décret de la Convention.

L'inconvénient signalé tout à l'heure disparaît et nous avons un système qui assure la continuité dans le prélèvement.

Remarquons toutefois que pour un capital ou un revenu d'une certaine importance, les déclarations porteront le plus souvent sur un chiffre rond et les

chiffres de 4,001, 4,002 ou 5,008 de revenu seront rarement déclarés.

Cela ne peut avoir une importance sérieuse que pour les traitements fixes et qui peuvent varier de peu et se toucher de très près.

Neuf cantons suisses ont cependant fort bien compris l'importance de ce vice de progression puisqu'ils ont adopté le système de la Convention, dit système par catégories et que nous allons exposer.

§ II. — **Système progressif par catégories en vigueur à Genève, Bâle ville, Grisons, Obwald, St-Gall, Tessin, Turgovie, Vaud et Zoug.**

Canton de Genève (Loi du 31 octobre 1900).

1^o IMPÔT SUR LE CAPITAL MOBILIER.

ART. 9. — Pour la perception de l'impôt mobilier, les fortunes sont réparties en 7 catégories :

1 ^{re} catégorie.	De	1,000 à	5,000 fr.
2 ^e —	De	5,000 à	50,000
3 ^e —	De	50,000 à	100,000
4 ^e —	De	100,000 à	200,000
5 ^e —	De	200,000 à	300,000
6 ^e —	De	300,000 à	500,000
7 ^e —	De	500,000 et au-dessus.	

Le taux de l'impôt est ainsi fixé :

1 ^{re} catégorie.	1/2	p.	1,000.
2 ^e —	1	—	
3 ^e —	2,25	—	
4 ^e —	2,50	—	

5 ^e catégorie.....	3,	p. 1,000
6 ^e —	3,50	—
7 ^e —	3,75	—

Les fortunes supérieures à 5,000 fr. bénéficient du taux des catégories inférieures pour la part afférente à ces dernières.

2° SUR LE CAPITAL IMMOBILIER

ART. 25. — Les fortunes immobilières sont réparties en 8 catégories :

1 ^{re} catégorie : fortune de	1 à	5,000 fr.
2 ^e — —	5 à	50,000
3 ^e — —	50 à	100,000
4 ^e — —	100 à	200,000
5 ^e — —	200 à	400,000
6 ^e — —	400 à	600,000
7 ^e — —	600 à	800,000
8 ^e — —	800,000 et	au-dessus.

ART. 26. — Le taux de l'impôt sur la fortune immobilière est fixé d'après la progression suivante :

1 ^{re} catégorie.....	0,50 p. 1,000
2 ^e —	1 —
3 ^e —	1,50 —
4 ^e —	1,75 —
5 ^e —	2 —
6 ^e —	2,25 —
7 ^e —	2,50 —
8 ^e —	2,75 —

Les fortunes supérieures à 5,000 fr. bénéficient du

taux des catégories inférieures pour la part afférente à ces dernières.

Canton de Bâle ville (Loi du 14 octobre 1897).

Art. 12. — L'impôt annuel sur le revenu est fixé ainsi qu'il suit :

Jusqu'à 4,000 fr.....	1 p. 100
Pour un revenu dépassant de 4,000 fr. le chiffre précédent (revenu total de 8 000 fr.)....	2 —
Pour un revenu s'élevant jusqu'à 12,000 fr .	3 —
Jusqu'à 16,000 fr.....	4 —
Pour plus de 16,000 fr.....	5 —

ART. 14. — *Impôt sur le capital.*

Les contribuables sont répartis dans les classes suivantes :

1 ^{re} Classe.....	de 3,000 à 8,000 fr.
2 ^e —	de 8,000 à 12,000
3 ^e —	de 12,000 à 16,000
4 ^e —	de 16,000 à 20,000

De 20,000 à 100,000 fr. une nouvelle classe chaque fois que le capital augmente de 5,000 fr.

De 100,000 à 400,000 fr.	une classe par 10,000 fr.
De 400,000 à 1,000,000	— par 20,000
De 1,000,000 à 3,000,000	— par 50,000
Après 3,000,000	— par 100,000

Taux pour un capital ne dépassant pas 50,000 fr.	1 » p. 1,000
— au-dessus de 50,000 fr. jusqu'à 100,000	1 1/2 —
— — de 100,000 — 200,000	2 » —
— au-delà —	3 » —

Pour le calcul de l'impôt, les fortunes paient l'impôt correspondant à la limite inférieure de la classe à laquelle elles appartiennent.

Canton de Grisons (Loi du 28 août 1881).

Art. 3. — L'impôt sur le capital est progressif, et chaque progression ne frappe que le montant de l'excédant pour lequel le capital entre dans une catégorie supérieure.

1. De 1,000 à 20,000 fr.	le taux simple.		
2. De 20,000 à 50,000	avec un supplément de	1/10 p. 1,000	
3. De 50,000 à 80,000	—	2/10	—
4. De 80,000 à 110,000	—	3/10	—
5. De 110,000 à 140,000	—	4/10	—
6. De 140,000 à 170,000	—	5/10	—
7. De 170,000 à 200,000	—	6/10	—
8. De 200,000 à 230,000	—	7/10	—
9. De 230,000 à 260,000	—	8/10	—
10. De 260,000 à 290,000	—	9/10	—
11. De 290,000 à 320,000 et au-dessus....	...	10/10	—

Art. 5. — L'impôt sur le produit du travail est également progressif.

Si le taux de l'impôt sur le capital est de 1 ‰, le taux de l'impôt sur le produit du travail sera fixé ainsi qu'il suit, pour un revenu :

1. De 1 à 800 fr.	1/4 p. 100.
2. De 801 à 1,500	1/2 —
3. De 1,501 à 2,000	1 —
4. De 2,001 à 3,000	1 1/2 —
5. De 3,001 à 4,000	2 —

6. De 4,001 à 5,000	.....	2 1/2 p. 100.
7. De 5,001 à 5,500	.....	3 » —
8. De 5,501 à 6,000	.....	3 1/2 —
9. De 6,001 à 6,500	.....	4 » —
10. De 6,501 à 7,000	.....	4 1/2 —
11. De 7,001 à 12,000	.....	5 » —
12. De 12,001 et au-dessus	.....	5 1/2 —

De même que pour l'impôt sur le capital, seules les sommes qui dépassent le chiffre de la classe immédiatement inférieure sont atteintes par la progression nouvelle.

Canton d'Obwald (Loi du 3 mars 1870).

ART. 18. — *Taux de l'impôt sur le produit du travail.*

Tout revenu au-dessous de 500 fr. est exonéré d'impôt. Si l'on perçoit 1/2 p. 1000 fr. comme impôt sur le capital :

Celui qui gagne	500 fr.	payera..	...	0 ^f 50
—	600	—	.....	0 70
—	700	—	.....	1 »
—	800	—	.....	1 20
—	900	—	.....	1 50
—	1,000	—	... ..	2 »

A partir de 1,000 fr. jusque et y compris 2,700 fr., on prélèvera 1/2 % et à partir de 3,000 fr. 1 fr. pour chaque 100 fr. de revenu. Tout contribuable qui paie plus de 1,000 fr. a le droit de déduire 400 fr. de son revenu.

Exemple :

1,400 fr. — 400 fr. =	700 fr.	Impôt	3 ^{fr} 50
1,200 — 400 =	800	—	4 »
2,000 — 400 =	1,600	—	8 »
3,000 — 400 =	2,600	—	13 »

Pour chaque 100 fr. au-dessus de 3,000 fr. au taux de 13 fr., on ajoutera chaque fois un supplément de 1 fr. Si le taux de l'impôt sur le capital s'élève à 4 %, les taux précédents de l'impôt sur le revenu seront doublés.

Canton de Saint-Gall (Loi du 23 mars 1863).

ART. 4. — *Impôt sur le revenu.*

S'il est prélevé 1 fr. pour 1,000 fr. de capital, on percevra sur le revenu imposable dans la :

1 ^{re} classe	De 800 à 999 fr.	1 fr.
2 ^e —	De 1,000 à 1,499	2
3 ^e —	De 1,500 à 1,999	4
4 ^e —	De 2,000 à 2,499	7
5 ^e —	De 2,500 à 2,999	11
6 ^e —	De 3,000 à 3,499	16
7 ^e —	De 3,500 à 3,999	22
8 ^e —	De 4,000 à 4,499	30
9 ^e —	De 4,500 à 4,999	40
10 ^e —	De 5,000 à 5,499	51
11 ^e —	De 5,500 à 5,999	63
12 ^e —	De 6,000 à 6,499	76
13 ^e —	De 6,500 à 6,999	90
14 ^e —	De 7,000 à 7,499	105
15 ^e —	De 7,500 à 7,999	121

16 ^e	—	.....	De 8,000 à 8,499	.. ....	138 fr.
17 ^e	—	.....	De 8,500 à 8,999	. ....	157
18 ^e	—	.....	De 9,000 à 9,499	.....	177
19 ^e	—	.....	De 9,500 à 10,000	.....	200

Pour un revenu imposable dépassant 10,000 fr., on payera un supplément de 2 fr. 50 pour chaque centaine de francs dont il croîtra :

Canton du Tessin (Loi du 4 décembre 1894).

IMPÔT SUR LE REVENU

ART. 2. — Quand le taux de l'impôt sur le capital est de 1 p. 1,000 fr., 400 fr. de revenu paient 1 fr.

			Pour les premiers.	On paie.	Pour le surplus.
De	400 fr. à	800 fr. . .	400 fr.	1 fr.	0 ^r 25 p. 100
De	801	à 1,000 . .	800	2	0 50 —
De	1,001	à 2,000 ...	1,000	4	1 » —
De	2,001	à 3,000 ...	2,000	15	1 50 —
De	3,001	à 5,000 ...	3,000	30	2 » —
De	5,001	à 7,500 ...	5,000	70	3 » —
De	7,501	à 10,000 ...	7,500	150	4 » —
De	10,001	à 15,000 ...	10,000	250	5 » —
De	15,001	à 20,000 ...	15,000	500	6 » —
De	20,000 et au-dessus.	20,000	800	7	» —

En 1897, le taux de l'impôt sur le capital était de 2 % ; les taux de l'impôt sur le même revenu sont doublés et arrivent ainsi pour la dernière classe au taux exorbitant de 14 %. Cette échelle progressive est la plus élevée qui existe en Suisse.

Canton de Zoug (Loi du 28 décembre 1896).**ART 30.** — *Taux de l'impôt sur le capital.*

De 1,000 fr. à 100,000 fr., taux simple. Au-dessus de 100,000 fr., il est formé quatre catégories et le taux augmente de 0 fr. 25 pour chacune d'elles.

Si le taux simple est de 1 fr. pour 1,000 fr.,

De 101,000 à 200,000 fr. l'impôt sera de.	1 ^r	25	p.	1,000
De 201,000 à 300,000	—	1	50	—
De 301,000 à 400,000	—	1	75	—
De 401,000 et au-dessus.....	2	»	—	—

Canton de Vaud (Loi du 21 août 1886).**IMPÔT SUR LA FORTUNE MOBILIÈRE**

ART. 5. — Pour la perception de cet impôt, les éléments sur lesquels il est perçu sont répartis en 7 catégories comme suit : a) les fortunes et portions de fortunes mobilières comprises entre :

1 et 25,000 fr. forment la 1 ^{re} catégorie.		
25,001 et 50,000	—	2 ^e —
50,001 et 100,000	—	3 ^e —
100,001 et 200,000	—	4 ^e —
200,001 et 400,000	—	5 ^e —
400,001 et 800,000	—	6 ^e —
800,001 et au-dessus	—	7 ^e —

La loi du 5 décembre 1899 fixait ainsi l'impôt pour 1900 :

1,20	p.	1,000	pour la 1 ^{re} catégorie.
1,80	—	2 ^e	—

2,40 p. 1,000 pour la 3^e catégorie.

3	—	4 ^e	—
3,60	—	5 ^e	—
4,20	—	6 ^e	—
4,80	—	7 ^e	—

C'est la proportion de 1, 1 1/2, 2, 2 1/2, 3, 3 1/2 et 4.

b) Les rentes et usufruits ou portions de ces revenus et les ressources procurées par le travail ou portions de ces ressources compris entre :

1 et 1,250 fr. forment la 1^{re} catégorie.

1,251 et 2,500	—	2 ^e	—
2,501 et 5,000	—	3 ^e	—
5,001 et 10,000	—	4 ^e	—
10,001 et 20,000	—	5 ^e	—
20,001 et 40,000	—	6 ^e	—
40,001 et au-dessus	—	7 ^e	—

Le taux était fixé par la même loi sur les rentes et usufruits :

19,20 p. 1,000 pour la 1^{re} catégorie.

28,80	—	2 ^e	—
38,40	—	3 ^e	—
48	—	4 ^e	—
57,60	—	5 ^e	—
67,20	—	6 ^e	—
76,80	—	7 ^e	—

Le taux de l'impôt sur le produit du travail de :

9,60 p. 1,000 pour la 1^{re} catégorie.

14,40	—	2 ^e	—
19,20	—	3 ^e	—

24	p. 1,000	pour la 4 ^e	catégorie.
28,80	—	5 ^e	—
33,60	—	6 ^e	—
38,40	—	7 ^e	—

La relation entre la fortune mobilière, les rentes et pensions et le produit du travail est invariablement fixé à :

1	p. 1,000	sur la fortune mobilière.
16	—	sur les rentes et usufruits.
8	—	sur le produit du travail.

Dans ce système par catégories voilà le calcul que l'on fait pour un capital ou un revenu assujetti à l'impôt.

Nous prenons un capital mobilier de 500,000 francs, 12,000 francs provenant des rentes et pensions et 12,000 francs pour des revenus du travail. Les 500,000 francs de capital mobilier seront ainsi décomposés :

Les 1 ^{ers} 25,000 fr.	paieront.	1,20	p. 1,000	soit . . .	30 fr.
Les 25,000 suiv.	—	1,80	—	—	45
Les 50,000	—	2,40	—	—	120
Les 100,000	—	3 »	—	—	300
Les 200,000	—	3,60	—	—	720
Les 100,000 fr. restant le taux					
afférent à la 6 ^e catégorie.	4,20	—	—		420
TOTAL					1,635 fr.

1,200 fr. de rentes ou d'usufruits paieront :

Les premiers 1,250 fr. . . .	19,20	p. 1,000	soit . . .	24 fr. »
------------------------------	-------	----------	------------	----------

TAUX DE L'IMPÔT.						89
Les 1,250	suiv.	28,80	p. 1,000,	soit ...	35 fr.	95
Les 2,500	—	38,40	—	— . .	96	»
Les 5,000	—	48	»	— — ...	240	»
Les 2,000	rest. le taux					
afférent à la 5 ^e catégorie.		57,60	—	— ..	115	20
TOTAL						511 15

Pour 12,000 fr. provenant du travail le calcul sera ainsi fait :

Les premiers 1,250 fr.	paieront..	9,60	p. 1,000	soit..	12 ^r	»
Les 1,250	suiv.	—	14,40	—	—	18 »
Les 2,500	—	—	19,20	—	—	48 »
Les 5,000	—	—	24 »	—	—	120 »
Les 2,000	restant	—	28,80	—	—	57 60
TOTAL.....						255 ^f 60

Il est évident que ce système d'impôt progressif remédie à l'inconvénient que nous avons signalé plus haut pour la progression à taux variable. On obtient par ce moyen des prélèvements qui se succèdent continûment et sans sauts brusques ; car à chaque fois que l'on passe d'un millier de francs à un autre, on continue à prélever sur les milliers de francs inférieurs ce qu'on prélevait précédemment, et c'est sur l'excédant seulement que le calcul se fait dans une proportion nouvelle.

Notre avis est que ce système doit donner de bons résultats.

C'est là, du reste, le système proposé en France dans les deux projets principaux d'impôt sur le revenu

présentés devant le Parlement, projet Doumer et projet Cavaignac. Le projet Doumer est ainsi conçu :

ART. 21. — Sur le revenu de tout contribuable soumis à l'impôt, il est fait déduction d'une fraction de revenu de 2,500 fr. qui est indemne de tout droit.

La fraction de revenu comprise entre 2,500 fr. et 3,000 fr. n'est taxée qu'à raison de 1 %.

entre 5,000 fr. et 10,000 fr. . . . 2 p. 100.

— 10,000 et 20,000 . . . 3 —

— 20,000 et 50,000 . . . 4 —

Le droit plein de 5 % n'est perçu que pour les fractions de revenu supérieures à 50,000 fr.

Nous examinerons plus loin la question du minimum d'existence inscrit dans ce projet et qui donne lieu à une première progression ; quant à un revenu de 10,000 fr, par exemple, il est soumis au même calcul que précédemment.

Les premiers 2,500 fr. pas d'impôt

Les 2,500 suiv .. 1 p. 100 25 fr.

Les 5,000 — ... 2 — 100

TOTAL 125 fr.

Il y a là un prélèvement continu et sans saut brusque d'un taux à un autre, comme dans la progression par taux variable.

§ 3. — Système de progression avec taux invariable et élément imposable variable.

Deux cantons seulement admettent ce système ;

Fribourg et Zurich.

Une différence cependant entre ces deux législations c'est que Fribourg se rattache exclusivement à ce système, tandis que Zurich, poussant plus loin la progression, le combine en même temps avec le système des catégories que nous venons d'examiner.

Fribourg, par sa loi du 22 mai 1869, art. 3, déduit du revenu du contribuable pour ses frais d'entretien et ceux de sa famille $\frac{5}{10}$ de son revenu s'il n'excède pas 1,500 francs ; $\frac{4}{10}$ s'il n'excède pas 5,000 francs ; $\frac{3}{10}$ s'il excède 5,000 francs.

Donc, jusqu'à 1,500 fr. de revenu les $\frac{5}{10}$ sont taxés.

De 1,500 à 5,000 fr. — $\frac{6}{10}$ —

Au-dessus de 5,000 fr. — $\frac{7}{10}$ —

Trois exemples : Un revenu de 1,200 francs sera taxé sur 600 francs ; au taux de 3 %, l'impôt sera de 18 fr. ;

Un revenu de 3,000 francs sera taxé sur 1,800 fr. ; au taux de 3 %, l'impôt sera de 54 francs ;

Un revenu de 8,000 francs sera taxé sur 5,600 fr. ; au taux de 3 %, l'impôt sera de 168 francs.

Dans le 1^{er} cas (1,200 fr.) le taux est de 1,50 p. 100

— 2^e cas (3,000 fr.) — 1,80 —

— 3^e cas (8,000 fr.) — 2,10 —

Il y a là une progression certaine.

M. Paul Leroy-Beaulieu dira peut être que c'est une dégression et que le taux est proportionnel pour la grande majorité des contribuables ou de la matière imposable.

La loi de Fribourg aurait pu être ainsi faite :

Jusqu'à 1,500 fr.	taux de	1,50 p. 100
De 1,500 à 5,000 fr.	—	1,80 —
Au-dessus de 5,000 fr.	—	2,10 —

Et cependant cette loi est ainsi conçue :

Loi du 22 mai 1869 concernant les règles à suivre pour établir le droit proportionnel.

et le Grand conseil de ce canton, en 1848, repoussait la progression par 42 voix contre 2.

Nous verrons plus loin que Neuchâtel et Berne ont la même horreur pour l'impôt progressif, mais que le moyen détourné qu'ils ont appliqué les y amènent tout naturellement.

Zurich adopte le même principe, mais au lieu de 3 classes comme Fribourg, il en détermine 6 pour l'impôt sur le capital et 5 pour l'impôt sur le revenu.

De plus, il applique le système de progression par catégories, ce qui adoucit un peu la progression et la rend plus régulière et plus continue.

IMPÔT SUR LE CAPITAL (Loi du 24 avril 1870).

ART. 11. — Les fractions suivantes de la fortune de chaque contribuable seront ainsi imposées :

5/10 des premiers	20,000 fr.	
6/10	Des 30,000	suivants.
7/10	Des 50,000	—
8/10	Des 100,000	—
9/10	Des 200,000	—
10/10	pour le surplus.	

IMPÔT SUR LE REVENU

Les fractions suivantes des revenus imposables de chaque contribuable seront ainsi taxées :

2/10 des premiers 1,500 fr.	
4/10	Des 1,500 suivants.
6/10	Des 3,000 —
8/10	Des 4,000 —
10/10	pour le surplus.

Chaque portion de 100 francs de revenu paiera
2 francs chaque fois que 1,000 francs de capital paieront
1 franc.

Nous allons donner quelques exemples avec le taux actuel de 4 % sur le capital et de 8 % sur le revenu. Soit 500,000 fr. de capital et 20,000 fr. de revenu.

500,000 fr. de capital.

					Impôt.
Les premiers	20,000 ^{fr}	sont imposés au	5/10	c'est-à-dire sur	10,000 ^{fr} = 40 ^{fr}
Les	30,000	suiv.	—	6/10	— 18,000 = 72
—	50,000	—	—	7/10	— 35,000 = 140
—	100,000	—	—	8/10	— 80,000 = 320
—	200,000	—	—	9/10	— 180,000 = 720
—	100,000 rest.	—	—	10/10	— 100,000 = 400
TOTAL.....					1,692 ^{fr}

20,000 fr. de revenu.

					Impôt.
Les premiers	1,500 ^f	sont imposés au	2/10	c'est-à-dire sur	300 ^f = 24 ^f
Les	1,500	suiv.	—	4/10	— 600 = 48
—	3,000	—	—	6/10	— 1,800 = 144
—	4,000	—	—	8/10	— 3,200 = 256
—	10,000	—	—	10/10	— 10,000 = 800
TOTAL.....					1,272 ^f

Si on faisait pour Zurich le même calcul que pour Fribourg, on arriverait au même résultat.

Le taux est proportionnel : 4 ‰ sur le capital, 8 ‰ sur le revenu, mais ces taux ne sont jamais atteints et varient à mesure que les capitaux ou revenus croissent.

1,500 fr. de revenu paient	16 fr. d'impôt, ce qui fait	1,06 p. 100		
3,000 —	56 —	1,86 —		
5,000 —	144 —	2,88 —		
10,000 —	440 —	4,40 —		
20,000 —	1,232 —	6,16 —		
50,000 —	3,632 —	7,26 —		

Ce système mixte d'impôt en vigueur à Zurich, quoique un peu compliqué assure une progression véritable et assez rapide puisqu'elle va du 4 au 8 ‰.

§ 4. — **Système progressif par supplément ajouté à la cote d'impôt en vigueur dans les cantons d'Argovie, Schaffhouse et Soleure.**

Le système progressif adopté par ces trois cantons diffère des systèmes précédents en ce que dans les législations examinées jusqu'ici, nous avons remarqué une progression distincte pour les capitaux et pour les revenus. Un contribuable possesseur de 500,000 fr. de capital et de 20,000 fr. de revenu, provenant de son travail paie un impôt distinct pour son capital et pour son revenu, ce qui lui évite un impôt progressif plus élevé.

Dans le système que nous allons examiner, capitaux

et revenus sont imposés séparément et par un taux proportionnel et sont réunis dans la cote d'impôt : c'est cette cote d'impôt du contribuable qui est soumise à l'impôt progressif.

Voici les lois :

Canton d'Argovie (Loi du 11 mars 1863 et Ordonnance du Grand Conseil du 27 novembre 1885).

ART. 6. — La progression commence dès que l'impôt simple dépasse 40 fr. et est ainsi fixée :

1.	Pour un impôt dépassant 40 fr. jusqu'à	70 fr.	majoration du	5 p.	100.
2.	—	—	100	—	10 —
3.	—	—	200	—	15 —
4.	—	—	300	—	20 —
5.	—	—	400	—	25 —
6.	—	—	500	—	30 —
7.	—	et au-dessus de 500	—	33	—

Canton de Soleure (Loi du 30 mai 1896).

Art. 12. — Au montant de l'impôt proportionnel s'ajoute la progression sous forme de supplément à la cote d'impôt. Si le montant de l'impôt ne dépasse pas 20 fr. aucun supplément.

De 20 à 30 fr.	supplément de.....	10 p.	100
De 30 à 40	—	20	—
De 40 à 60	—	30	—
De 60 à 80	—	40	—
De 80 à 100	—	50	—
De 100 à 120	—	60	—
De 120 à 140	—	70	—
De 140 à 170	—	80	—
De 170 à 200	—	90	—
Au-delà de 200	—	100	—

L'art. 30 ajoute : Les pourcentages portent chaque fois sur tout le montant de l'impôt calculé proportionnellement : si par exemple l'impôt calculé proportionnellement se montait à 110 fr., le supplément serait égal à $110 \times 60 \text{ ‰} = 66$, de telle sorte que le total de l'impôt s'élèverait à 176.

Canton de Schaffhouse (Loi du 23 septembre 1879).

Les premiers 25 francs d'impôt ne sont pas augmentés.

Les 25 francs suivants sont augmentés de 5 ‰.

De 50 à 100 francs, le supplément progressif augmente de 5 ‰ par 25 francs.

De 100 à 300 francs, le supplément progressif augmente de 5 ‰ par 50 francs.

De 300 à 500 francs, le supplément progressif augmente de 5 ‰ par 100 francs.

Les cotes d'impôt supérieures à 500 francs sont augmentées de 147 fr. 50 pour les premiers 500 francs, et de 50 ‰ de leur montant pour le surplus.

Ce dernier système est très compliqué car il se combine avec le système progressif par catégories ; il y a de nombreux calculs à faire pour connaître le montant de l'impôt auquel est soumis le contribuable.

Soleure spécifie bien, dans un article additionnel, que le système par catégories n'existe pas et que la

cote d'impôt est soumise au supplément qui se rapporte à la classe à laquelle elle appartient.

Ce système se distingue des autres, par ce fait, qu'appliqué rigoureusement, il a pour but de soumettre capitaux et revenus réunis à un taux progressif plus élevé.

Si, par exemple, un capital de 100,000 francs était soumis à un impôt de 1 ‰, il paierait 100 francs.

Un revenu de 10,000 francs à 2 ‰ paierait 200 francs.

Taxons-les séparément :

Une cote de 100 francs d'impôt pour le canton d'Argovie paie 10 ‰ en plus, c'est-à-dire 110 francs.

Une cote de 200 francs d'impôt paie 15 ‰ de supplément, ce qui fait 230 francs.

Au total, en réunissant les deux cotes, 340 francs.

Taxons-les maintenant comme le veut la loi, toutes les cotes d'impôt réunies :

200 francs d'impôt sur le revenu + 100 francs d'impôt sur le capital = 300 francs, frappés de 20 ‰ de supplément, ce qui fait 360 francs d'impôt.

Pour des sommes supérieures, l'écart serait naturellement beaucoup plus grand.

§ V. — Progression par minimum d'existence.

Nous venons de voir dans le chapitre précédent les diverses échelles de progression adoptées par les législations des cantons suisses.

Deux cantons, Berne et Neuchâtel ont inscrit dans leurs lois la proportionnalité de l'impôt avec application du principe de l'exemption du minimum d'existence.

Nous avons vu précédemment en vigueur, dans le canton de Fribourg, une loi du 22 mai 1869 « concernant les règles à suivre pour établir le droit proportionnel », mais arrivant à la progression par un détour habile, en faisant varier la matière imposable sans toucher au taux.

De même, à Berne et à Neuchâtel, on voit le principe de l'exemption du minimum d'existence, altérer la proportionnalité de l'impôt et le législateur arriver fatalement à la progression.

L'article 10 de la loi Neuchâteloise, dit : « Il est déduit des ressources et revenus du contribuable 600 fr. pour ses frais de ménage et 200 fr. pour l'entretien de chacun de ses enfants, âgés de moins de 18 ans. La somme nette restante est seule soumise à l'impôt.

L'article 3 fixe le taux :

A 1 fr. 80 p. 1,000 sur les fortunes ;

A 1 fr. 20 p. 100 — sur les ressources et revenus.

Toute augmentation de ce taux devra faire l'objet d'un décret spécial sur lequel pourra s'exercer la votation populaire.

L'impôt sur le revenu dans le canton de Neuchâtel est donc inscrit dans la loi du 27 février 1892, impôt proportionnel et invariable à 1 fr. 20 %.

Examinons l'effet des 600 fr. d'exemption du minimum d'existence sur les revenus déclarés.

Revenus déclarés.	Revenus taxés.	Impôt.	Quotité réelle.
—	—	—	—
650 fr.	50 fr.	0 fr. 60	0,092 p. 100
700	100	1 20	0, 17 —
800	200	2 40	0, 30 —
1,000	400	4 80	0, 48 —
2,000	1,400	16 80	0, 84 —
5,000	4,400	52 80	1, 05 —
6,000	5,400	64 80	1, 08 —
10,000	9,400	112 80	1, 13 —
20,000	19,400	232 80	1, 16 —
40,000	39,400	472 80	1, 18 —
100,000	97,400	1,192 80	1,192 —

N'y a-t-il pas là une véritable progression et une progression qui écarte tout arbitraire puisque le taux varie de lui-même une fois que le minimum d'existence a été fixé par la loi.

Prenons l'article 3 de la loi sur le revenu du canton de Berne, du 18 mars 1865.

A notre avis, elle est plus parfaite que la loi de Neuchâtel puisqu'elle établit une différence de taux entre les revenus du travail, ceux provenant de rentes et pensions et ceux provenant de capitaux.

ART. 3. — Sont exempts de l'impôt sur le revenu, les revenus jusqu'à la somme de 600 francs dans la première classe (nous avons déjà mentionné cet article à la page 39, ce sont les revenus du travail).

Le revenu, jusqu'à la somme de 100 francs dans la

2^e et 3^e classe (ce sont les revenus provenant des rentes, pensions et des capitaux).

Le taux est fixé à 1,50 % dans la première classe, 2 % dans la seconde, 2,50 % dans la troisième.

Calculons pour chaque classe l'effet de l'exemption du minimum d'existence.

Le taux de l'impôt sur le revenu ayant été porté pour l'année 1897 à 3 francs pour la 1^{re} classe ; 4 fr. pour la 2^e et 5 francs pour la 3^e, nous trouvons les tableaux suivants :

1° Revenus du travail. — Taux proportionnel 3 %. — Minimum d'existence : 600 fr.

Revenus déclarés.	Revenus taxés.	Impôts.	Quotité réelle.
—	—	—	—
650 fr.	50 fr.	1 50	0,23 p. 100.
800	200	6 »	0,75 —
1,000	400	12 »	1,20 —
2,000	1,400	42	2,10 —
5,000	4,400	132 »	2,60 —
10,000	9,400	282 »	2,82 —
40,000	39,400	1,182 »	2,95 —

2° Revenus provenant de rentes viagères, pensions, etc. — Taux proportionnel 4 %. — Minimum d'existence, 100 fr.

Revenus déclarés.	Revenus taxés.	Impôts.	Quotité réelle.
—	—	—	—
650 fr.	550 fr.	22 fr.	3,35 p. 100
800	700	28	3,50 —
1,000	900	36	3,60 —
2,000	1,900	76	3,80 —
5,000	4,900	196	3,90 —
10,000	9,900	396	3,96 —

3° *Revenus provenant de capitaux productifs d'intérêts. — Taux proportionnel, 5 % — Minimum d'existence, 100 fr.*

Revenus déclarés.	Revenus taxés.	Impôts.	Quotité réelle.
—	—	—	—
650 fr.	550 fr.	27 fr. 50	4,20 p. 100
800	700	35 »	4,30 —
1,000	900	45 »	4,50 —
2,000	1,900	95 »	4,70 —
5,000	4,900	245 »	4,90 —
10,000	9,900	495 »	4,95 —
40,000	39,900	1,995 »	4,98 —

Dans les deux derniers tableaux, la différence de taux est faible, car le minimum d'existence est très petit ; mais l'on y remarque ceci d'intéressant, que les revenus provenant du travail sont traités avec faveur, tandis que les revenus provenant des capitaux sont taxés un peu plus lourdement.

1,000 fr. de revenus paient 12 fr. s'ils proviennent de l'activité du contribuable ; 36 fr., c'est-à-dire 3 fois plus s'ils proviennent de rentes et pensions et 45 fr., s'ils proviennent des capitaux.

10,000 fr. de revenus du travail ne paient que 282 fr., alors qu'ils paient 495 fr. s'ils proviennent des capitaux.

Quel est le motif généralement invoqué en faveur de cette différenciation de revenus ?

Le revenu qu'un homme tire de son travail, dit-on, est passager : le revenu tiré du capital est durable et permanent.

Ce raisonnement est défectueux. Vocke et Schanz l'ont signalé et ils font remarquer avec raison que la durée en elle-même n'est pas un motif pour justifier un taux différent dans les impositions de ces revenus.

On dit aussi que l'un des deux revenus est plus facile à acquérir que l'autre, qu'il coûte moins de peine, qu'il est obtenu sans difficulté, en vivant d'une vie nonchalante et paresseuse.

Cet argument, quoique d'une grande force, n'est pas décisif : il serait fort difficile de taxer des revenus suivant la peine qu'on éprouve à les acquérir.

Quelle serait la proportion ? Une commune mesure n'est pas aisée à trouver.

Il est un autre argument plus juridique et tiré du fait de l'exemption du minimum d'existence.

Quelle est la raison d'être de l'exemption du minimum d'existence ?

C'est qu'on doit ne pas toucher à ce qui est nécessaire à l'homme pour vivre et pour faire vivre sa famille : on ne doit taxer que le superflu.

Mais quand on parle des moyens d'existence de l'individu, ne doit-on envisager seulement que le temps pendant lequel il est capable de gagner sa vie ? Non, il faut aussi considérer le temps pendant lequel infirme ou invalide, il ne pourra plus faire usage de ses facultés et procurer aux siens les moyens d'existence.

Celui qui a un revenu provenant de biens fonds ou

de capitaux, dont il tire régulièrement des intérêts est à l'abri du besoin pendant toute sa vie.

Celui qui tire son revenu de son activité personnelle ne doit pas seulement envisager le présent mais doit aussi tâcher d'obtenir la sécurité de son existence future.

L'individu est semblable à l'industriel qui comprend dans son coût de production des primes qu'il faut mettre annuellement de côté pour amortir son matériel, c'est-à-dire pour le remplacer quand il sera hors d'usage ; le travailleur ne doit pas seulement considérer les frais de subsistance ou d'entretien qu'il consomme chaque jour et qui sont nécessaires à son entretien et à celui de sa famille, tant qu'il est en état de produire ; il doit aussi prévoir le jour où il sera hors d'état de travailler ; il doit compter dans ses dépenses journalières une prime d'amortissement qui sera nécessaire pour remplacer cet instrument de production lorsqu'il sera usé, c'est-à-dire pour élever ses enfants jusqu'à l'âge adulte, afin d'assurer le bien-être de ses vieux jours.

Si l'ouvrier ne prévoit pas, l'État doit prévoir pour lui et faire passer cette prévoyance avant ses droits. Il doit augmenter, pour l'ouvrier, le minimum d'existence et prendre en considération ce fait : que sa faculté contributive diminue puisqu'il doit employer une partie de ses revenus à assurer l'indispensable à sa famille, après sa mort ou pendant son incapacité de travail.

Quel sera le taux de ce minimum d'existence ? Il

doit dépendre du nombre des charges de famille et subsister jusqu'au moment où les enfants n'auront plus besoin du soutien paternel.

L'intervention de l'État ne peut pas aller plus loin ; il doit reconnaître et assurer la conservation de la vie et de la santé de ses membres comme un but qui passe avant sa mission propre, mais il ne peut leur offrir une possibilité de jouissance et de luxe, ni une culture supérieure coûteuse.

Nous n'avons insisté un peu sur ces dispositions spéciales de la législation du Canton de Berne, que pour essayer de prouver que l'exemption du minimum d'existence doit varier selon la nature des revenus et leur provenance.

Revenons maintenant au sujet de notre chapitre ; Berne et Neuchâtel, malgré leur taux, en apparence proportionnel, ont fait entrer dans leur législation l'impôt progressif en adoptant le principe de l'exemption du minimum d'existence. Dans le canton de Neuchâtel, le taux passe de 0,092 % pour 650 fr. de revenus à 1,20 % en passant par les taux intermédiaires.

La loi neuchâteloise aurait été ainsi conçue :

700 fr. de revenus paieront	0,17 p. 100
1,000 —	0,48 —
2,000 —	0,84 —
5,000 —	1,05 —
10,000 —	1,43 —

que le résultat en serait absolument le même, et,

pourtant, une loi qui adopterait ces termes serait qualifiée par tous de loi progressive et les adversaires de cette forme d'impôt la repousseraient comme contenant un germe pernicieux et destiné à produire des conséquences funestes.

C'est ce que firent les mêmes citoyens de Neuchâtel en 1876.

Le projet d'impôt progressif suivant leur avait été présenté :

Revenu de	0 à 3,000 fr.....	1 0/0
—	3,000 à 4,000	1 1/10
—	4,000 à 5,000	1 2/10
—	5,000 à 6,000	1 3/10
—	6,000 à 7,000	1 4/10
—	7,000 à 8,000	1 5/10
—	8,000 à 9,000	1 6/10
—	9,000 à 10,000	1 7/10
—	10,000 à 12,000	1 8/10
—	12,000 à 15,000	1 9/10
—	15,000 à 20,000	2
—	20,000 à 30,000	2 1/10
—	30,000 à 40,000	2 2/10
—	40,000 à 50,000	2 3/10
—	50,000 et au-dessus.	2 4/10

Le peuple, dans les journées des 24, 25 et 26 mars 1876, s'est prononcé contre cet impôt progressif et a maintenu l'impôt proportionnel par 7,624 voix contre 4,002.

« Cela fait honneur aux citoyens de Neuchâtel », ajoute M. Paul Leroy-Beaulieu.

Supposons que le taux proportionnel de la loi cantonale soit doublé, et de 1,20 % passe à 2,40 %, les citoyens neuchâtelois paieront à peu près les mêmes impôts et avec une progression à peu près identique que sous le régime de la loi qu'ils ont si courageusement repoussée.

Et voilà l'influence de certains vocables ! Les habitants de Neuchâtel ont repoussé le mot de « progression » mais ils subissent l'impôt progressif. Il faut cependant faire disparaître tout équivoque.

Nous n'avons jamais entendu dire que l'exemption du minimum d'existence fût une mesure fiscale dangereuse et personne n'a jamais combattu ce principe si humain et si juste. Les adversaires les plus acharnés de l'impôt progressif le reconnaissent eux-mêmes.

M. Paul Leroy-Beaulieu voulant prouver que Stuart Mill était opposé à la progression dans un impôt général et périodique (1) disait : « Stuart Mill est partisan de l'impôt purement et strictement proportionnel : il admet seulement l'exemption du minimum d'existence ou de besoin, doctrine bien différente de celle de l'impôt progressif ».

Et notre distingué maître M. Cauwès qui appelle l'impôt progressif une spoliation du capital écrit : « Il « serait encore plus absurde qu'inhumain dans un pays « où le minimum de consommation irréductible serait

(1) STUART MILL était un partisan convaincu de l'impôt progressif sur les successions.

« de 800 francs de demander 50 francs à celui qui ne
 « gagne que 500 francs (taux 10 %). Avec Stuart Mill
 « on peut donc admettre qu'au dessous d'une certaine
 « somme de revenu jugée nécessaire pour l'existence
 « il y aurait immunité complète de contribution
 « pécuniaire ».

Voilà donc le principe d'exemption du minimum d'existence admis et reconnu par tous : l'impôt progressif qui en est une conséquence inévitable compte cependant des adversaires nombreux et résolus !

Lors de la discussion du projet de loi de M. Cavaignac à la Chambre des Députés, il ne s'est trouvé personne pour combattre la disposition par laquelle 3,000 francs de tout revenu seraient exemptés d'impôts comme minimum d'existence et cependant si M. Cavaignac s'en était tenu là et n'avait pas poussé plus loin l'application de l'impôt progressif, nous aurions eu une admirable échelle progressive, douce mais continue et variant à chaque augmentation de la matière imposable.

Supposons le taux à 5 % :

Revenus déclarés.	Revenus taxés.	Impôts.	Quotité réelle.
4,000 fr.	4,000 fr.	50 fr.	4,20 p. 100
5,000	2,000	100	2 —
6,000	3,000	150	2,50 —
7,000	4,000	200	2,80 —
8,000	5,000	250	3 —
10,000	7,000	350	3,50 —
20,000	17,000	850	4,20 —
50,000	47,000	2,350	4,70 —
100,000	97,000	4,850	4,90 —

Nous croyons pouvoir affirmer que nous sommes en présence d'une application parfaite de l'impôt progressif et que le principe de l'exemption du minimum d'existence qui veut que l'impôt soit, non pas proportionnel au revenu de chacun, mais proportionnel à son superflu, principe accepté par tous, mène directement à l'application de la loi progressive.

C'est là le meilleur argument en faveur de cette forme d'impôt que nous désirons modérée dans son taux, excluant toute idée d'égalisation de richesse, mais seulement de compensation en faveur des petits revenus qui supportent déjà de si lourdes charges.

CHAPITRE III

MESURES D'EXÉCUTION

Nous touchons ici à la partie la plus délicate de notre travail. Comment l'État va-t-il exercer son droit de percevoir l'impôt ? Comment l'individu va-t-il accomplir son devoir qui est de participer, selon ses facultés, aux charges publiques ?

Il semble tout d'abord que tout gouvernement démocratique rapproche si étroitement l'individu de l'État, que toute obligation à l'impôt doive être partout accomplie avec joie et conscience : malheureusement, l'égoïsme et l'intérêt personnel des individus l'emportent souvent sur le sentiment du devoir et ce n'est qu'à l'aide d'une législation qui puise sa force dans des moyens sérieux de contrôle que l'on est parvenu en Suisse à d'excellents résultats.

Les impôts directs sont perçus suivant trois modes différents de taxation :

- 1° Évaluation d'après certains indices, présomptions ou signes extérieurs ;
- 2° Taxation directe par l'autorité administrative ;
- 3° Déclaration du contribuable.

L'évaluation de la fortune du contribuable par les signes extérieurs est jugée en Suisse comme un système imparfait et trompeur, un expédient indigne d'une société démocratique et n'est adoptée par aucune législation. La taxation directe par les agents du fisc ou par une commission mixte n'est en vigueur que dans deux cantons : Appenzell R. E. et Glaris.

Dans une constitution démocratique, la taxation personnelle, la déclaration du contribuable (*selbstschätzung*, *selbsttaxation*) est la méthode la plus parfaite et la plus naturelle.

Elle est inscrite en Suisse dans la législation de 20 cantons : elle est la règle tandis que la taxation par l'autorité n'est que l'exception.

§ I. — La taxation.

A Appenzell, les autorités qui président à l'établissement des rôles de l'impôt sont des commissions :

1° Conseils communaux ;

2° Commission centrale composée de 3 membres nommés par le Conseil d'État qui en choisit un parmi ces membres et les deux autres parmi les habitants électeurs du canton (art. 10).

La procédure admise est la suivante : Les conseils communaux établissent la liste des objets imposables devant servir de base à l'imposition, maisons, terres, installations de machines hydrauliques et de fabrication,

évaluent le revenu imposable que chaque contribuable retire de son travail et adressent leurs propositions à la commission centrale, en se basant sur une interrogation écrite ou orale des contribuables.

Ces propositions sont présentées sur un formulaire du registre des impôts, à la Commission centrale, à la fin de septembre au plus tard : celle-ci a jusqu'au milieu de décembre pour établir les taxes.

Chaque contribuable est avisé, par écrit, par l'intermédiaire du Conseil communal de la taxation définitive. Le registre est fait en double par le Conseil communal : il en garde un exemplaire, l'autre étant destiné à la Commission centrale.

A Glaris, une seule commission, mais commission mixte composée en partie de députés du canton, en partie de députés des communes qui touchent à cette fin une indemnité journalière.

Le Conseil cantonal élit dans son sein ou en dehors, trois commissaires et autant de suppléants.

Dans la commune où réside un commissaire, il est remplacé dans ses fonctions par le premier suppléant élu.

De même, chaque commune choisit librement parmi ses membres, deux députés et autant de suppléants, lesquels forment avec les commissaires cantonaux, la commission cantonale. Les uns et les autres prêtent chaque fois serment devant le Conseil d'État. La même personne ne peut être membre effectif de la

Commission cantonale que pendant deux périodes successives.

Cette Commission, sous la présidence du premier député du canton et avec l'adjonction du greffier de la Commission, examine les rôles des contributions de chaque Commune et établit pour chaque contribuable la taxation de son capital : cette taxation doit comprendre le montant du capital imposable que le contribuable possède et qu'il a déclaré sous serment ou d'après la conviction loyale que s'est formée la Commission d'impôt.

Certains cantons qui adoptent la déclaration pour la fortune mobilière recourent à la taxation par l'évaluation des immeubles. Par exemple :

Argovie, Berne, Genève, Vaud et Genève (art. 10). L'évaluation de la fortune mobilière résulte de la *déclaration* du contribuable.

Art. 27. — L'évaluation de la fortune immobilière est faite par les soins du *département des Finances et Contributions*.

La taxation des immeubles est basée presque partout sur des estimations cadastrales. A Genève, pour la *propriété bâtie*, la valeur du capital imposable est établie sur les bases suivantes :

a) Pour les bâtiments ou locaux occupés par les propriétaires, d'après le coût de construction ou par analogie avec les prix obtenus d'autres immeubles de même nature, situation et contenance.

b) Pour les bâtiments locatifs, en capitalisant au 5 % les revenus nets annuels.

Le revenu net des bâtiments loués est déterminé par une déduction sur les loyers bruts proportionnée à l'état de conservation des bâtiments, conformément au tableau ci-après.

1°	Bâtiments neufs ou en très bon état.	10 %
2°	— en bon état.....	15 %
3°	— en médiocre état.....	20 %
4°	— en mauvais état.....	25 %

Lorsqu'une maison de maîtres est entourée de terrains qui ne sont pas affectés à une exploitation agricole, la valeur de ces terrains est comprise dans l'évaluation de la maison.

Tout propriétaire doit, lorsqu'il en est requis par le département des finances et contributions, lui fournir l'état des revenus de ses immeubles, ainsi que tous autres renseignements jugés nécessaires pour déterminer la valeur exacte de l'immeuble.

Pour les propriétés non bâties, la loi établit 2 classes : terrains agricoles et non agricoles.

Pour les premiers, la valeur du capital imposable est déterminée d'après l'évaluation servant de base au classement foncier.

Pour les seconds, à l'exception de ceux appartenant à une maison de maîtres, d'après les prix moyens obtenus des parcelles vendues à proximité, de même nature et situation.

Ajoutons que cette nouvelle loi sur la taxe immobilière du 31 octobre 1900 n'entrera en vigueur qu'à partir du 1^{er} janvier 1902, la loi sur la taxe mobilière s'appliquant depuis le 1^{er} janvier 1901.

Les dispositions législatives des autres cantons concernant la taxation des immeubles diffèrent peu : le cadastre est à la base de toutes ces évaluations foncières : quant aux révisions cadastrales, elles ont lieu tantôt tous les 5, 10, 15 ou 20 ans : quelquefois un décret du grand Conseil suffit.

Nous allons entrer dans l'étude de la déclaration qui occupe en Suisse une place si importante : nous allons en montrer le fonctionnement, les recours des contribuables et enfin les moyens de contrôle destinés à assurer sa sincérité.

§ II. — La déclaration.

Dans une constitution républicaine, dit Schanz, la taxation personnelle semble la méthode la plus naturelle. Il répugne à l'idée même que l'on se fait de la démocratie, que des citoyens, égaux entre eux, s'imposent les uns les autres ce que le contribuable devrait déclarer spontanément. Aussi la déclaration est-elle aussi vieille en Suisse que l'impôt lui-même, et la presque totalité des cantons l'ont fait entrer dans leurs organisations financières. Elle est en vigueur à Argovie, Bâle ville, Bâle campagne, Berne, Fribourg, Genève, Grisons, Lucerne, Neuchâtel, Obwald, Saint-

Gall, Schaffhouse, Soleure, Tessin, Thurgovie, Vaud, Uri, Zoug et Zurich, cantons à impôt progressif, Schwys et Valais où cette forme d'impôt n'existe pas encore.

Nous allons diviser ce chapitre de la façon suivante :

- 1° Formulaire en usage ;
- 2° Autorités chargées de l'établissement des rôles de l'impôt :
- 3° Contrôle par les commissions d'impôts ;
- 4° Recours des contribuables ;
- 5° Publicité des registres ;
- 6° Inventaire au décès ;
- 7° Amendes et pénalités.

1° Formulaire.

Chaque année, dit l'art. 30 de la loi vaudoise, dans la première quinzaine de janvier, les municipalités font remettre aux personnes soumises à l'impôt mobilier des formules de déclaration.

Cette déclaration doit être signée et déposée, cachetée, au greffe municipal avant le 1^{er} février. D'après la loi de Neuchâtel (art. 16) la Préfecture envoie à chaque contribuable, en vue de fixer l'impôt, un formulaire de déclaration. Sur ce formulaire le contribuable indique sa fortune imposable, ses ressources et ses revenus.

La recherche des capitaux et revenus imposables se

DÉCLARATION

IMPOT SUR LA FORTUNE MOBILIÈRE

Année 190

DISTRICT d..... COMMUNE d.....

Nom du contribuable.	Prénoms.	Fils ou fille de	Profession.	Rue ou Campagne.

L soussigné déclare que sa fortune mobilière soumise à l'impôt à teneur de la Loi du 21 août 1886, se compose de :
(Indiquer la somme en toutes lettres et la répéter en chiffres).

1. Francs (Voir les art. 10, 11, 12, 21, 23 et 30 de la loi, transcrits ci-après). de Fortune mobilière. Fr.
2. Francs de rentes et usufruits. Fr.
(Voir les art. 13, 14, 15, 23, 24 et 30 de la loi, transcrits ci-après).
3. Francs de produit du travail. Fr.

(*) A déduire : Charges de famille..... » Fr.
Reste soumis à l'impôt sur le produit du travail..... Fr.

(*) Cette déduction doit être opérée par le contribuable.
(Voir les art. 16, 17, 18, 22, 23 et 30 de la loi, transcrits ci-après).

Fait et signé à..... le janvier 190....

Signature :

DÉCLARATION POUR L'IMPOT SUR LA FORTUNE MOBILIÈRE

Année 190.....

Nom du Contribuable.	Prénoms.	Fils ou fille de	Profession.	Rue ou Campagne.
.....				



Au Greffe municipal de la Commune

d

Cette enveloppe ne doit en aucun cas contenir la demande de défalcaation de la dette hypothécaire.

fait, dit l'art. 14 de la loi de Zurich, au moyen de la taxation personnelle du contribuable.

Chaque contribuable est tenu de taxer lui-même son capital et son revenu et de renouveler tous les 3 ans sa déclaration. A cet effet, il reçoit du conseil municipal un formulaire où il inscrit l'estimation de sa fortune imposable.

Le contribuable, dit la loi d'Obwald, est tenu en conscience de déclarer loyalement son capital imposable ainsi que son revenu et produit du travail.

Enfin, la loi de Berne, art. 12, dit que tout contribuable doit faire une déclaration loyale et véridique et certifier par sa signature l'exactitude de sa déclaration.

Le revenu provenant d'une industrie, d'un commerce, de professions, de métiers, de travaux scientifiques et artistiques, est indiqué ou estimé d'après le résultat des 3 dernières années et si cela ne peut avoir lieu, d'après celui de la dernière année; si le produit des années précédentes ne peut être estimé, on admet comme imposable le revenu probable de l'année où se paie l'impôt.

Voici une reproduction du formulaire de la déclaration présentée à chaque contrôle, par l'Administration des Finances du canton de Vaud et l'enveloppe contenant la déclaration (V. p. 116-117).

La déclaration le plus souvent écrite est orale à Saint-Gall et à Thurgovie, Saint-Gall, art. 12. La Commission des impôts a le devoir de faire compa-

raître devant elle tous les contribuables en personne, les mineurs représentés par leurs tuteurs, les personnes morales par leurs administrateurs ou présidents : les contribuables seront invités à faire en tout honneur et en toute conscience et après avoir été avertis des pénalités prévues par la loi, la déclaration de leur capital imposable.

2° Quelles sont les autorités qui président à l'établissement des rôles de l'impôt ?

Nous trouvons partout des commissions composées tantôt d'agents administratifs et tantôt de simples particuliers. Dans le canton de Vaud, le Conseil d'État désigne chaque année pour concourir à l'exécution de la loi, une commission par district et une commission centrale : elles sont composées de 3 membres avec 2 suppléants.

Chaque commission nomme son secrétaire qui peut être choisi hors de son sein et elles sont toutes deux placées sous l'autorité du département des finances aux directions duquel elles sont tenues de se conformer (1). Dans le canton de Genève, la commission

(1) La Commission centrale du canton de Vaud est ainsi composée actuellement :

MM. CORREVON, Ernest, avocat, président; BAUD, Charles, ancien conseiller d'État; DUBUIS, Alphonse, avocat. — *Suppléants* : MM. MARMET, Louis, conservateur des droits réels; CARRARD, Alfred, avocat.

La Commission du district de Lausanne :

MM. MARTIN, négociant (Président); DE KOENEL, receveur du district; BERGEAUD, architecte. — *Suppléants* : MM. SÉCHAUD; PERRIN.

des impôts est composée de 11 membres, nommés pour 3 ans, 8 par le Grand Conseil et 3 par le Conseil d'État. Ces 11 membres peuvent être choisis en dehors de ces deux corps mais doivent être pris parmi des citoyens éligibles au Grand Conseil.

Ils sont nommés dans la première session ordinaire de chaque législature : la présence de 6 membres est nécessaire pour la validité de ses décisions.

A Neuchâtel la commission est composée d'un inspecteur des contributions, président, d'un membre choisi dans le district et nommé par le Conseil d'État et d'une délégation de 1 à 3 membres désignés par le Conseil communal.

La délégation locale doit comprendre 1 membre du Conseil communal et n'a droit qu'à une voix dans les délibérations de la commission. L'État rétribue par vacation les membres de la commission non fonctionnaires qui siègent avec l'inspecteur.

Dans le canton de Berne, la commission est nommée par le Conseil municipal parmi les habitants de la commune ; cette commission se compose de 3 à 7 membres et les différentes classes d'artisans et d'industriels doivent autant que possible y être représentées.

Dans les grandes communes industrielles, l'estimation peut être divisée d'après les branches principales d'industrie et chaque division peut avoir une commission de taxation spéciale,

Afin que les intérêts du fisc se rattachant aux estimations pour l'impôt public soient représentées, il est adjoint à cette commission le receveur du district ou une personne que désigne la direction des finances : ce représentant du fisc a voix consultative dans toutes les délibérations de la commission. Le secrétaire municipal est d'office secrétaire de la commission municipale de l'impôt. Les membres de la commission qui ne sont pas encore assermentés comme fonctionnaires de la commission prêtent entre les mains du préfet le serment de remplir fidèlement et consciencieusement leurs devoirs.

A Zurich, 4 membres élus par l'assemblée politique de la commune non rééligibles pour la période qui suit, 2 membres choisis par le conseil de district, 1 commissaire des impôts choisi par le Conseil d'État sur la proposition de la direction des finances et qui dirige les délibérations.

A Bâle campagne, commission de 9 membres, 5 élus par le Landrath et 3 par le Conseil d'État ; elle est présidée de droit par le directeur des finances ; on veille à ce que tous les districts soient représentés.

Remarquons que dans la composition de ces commissions, le législateur a fait une place importante au représentant de l'État ou de l'administration des finances. Ce sont là des mesures qui résultent d'une observation attentive de l'histoire financière des cantons suisses.

Dans les cantons où le contrôle était confié à des commissions municipales toutes puissantes, des abus se sont produits. Les haines locales, les passions politiques se mêlaient à la question fiscale et les autorités du canton, manquant d'indépendance et de volonté à l'égard de leurs électeurs, n'étaient pas assez puissantes pour établir fidèlement des rôles d'impôt.

Dans le canton de Neuchâtel, avant la loi de 1892, des commissions locales étaient chargées de la confection des registres ; aussi, de 1876 à 1886, le capital imposable n'avait augmenté que de 600,000 francs.

La nouvelle loi institua des inspecteurs permanents et le capital imposable passa en 1895 de 410 à 465 millions.

Au Tessin, où existent des commissions municipales, la matière imposable diminue :

1895	Revenu imposable.....	25,972,500 francs
1896	—	25,050,000 —

Il y a là une observation très sérieuse et qui peut servir d'expérience à tout peuple qui tenterait d'établir un impôt progressif avec déclaration.

Du reste, dans les projets présentés au Parlement français et dont les deux types sont les projets Cavaignac et Doumer, les commissions de contrôle comprenaient des représentants de l'Etat.

Pour M. Doumer, le percepteur et le contrôleur des contributions directes assisteraient dans chaque commune le maire et deux membres nommés par le conseil municipal.

Pour M. Cavaignac :

1 ou 2 agents des contributions directes.

1 ou 2 agents de l'enregistrement.

1 ou 2 percepteurs de l'arrondissement.

9 délégués élus par le Conseil général.

Et cependant on critiqua ces dispositions et on parla très fort des animosités personnelles et des passions politiques qui auraient, disait-on, leur influence dans le contrôle des Commissions où l'élément municipal aurait la prépondérance. M. Camille Pelletan (article de la *Dépêche*), reconnaissait du reste lui-même la force de ces arguments.

« Il vaut mieux, disait-il, éviter la moindre chance de passion et d'inégalité dans l'établissement de l'impôt.

« Il est très vrai que les animosités locales peuvent entraîner beaucoup d'abus. Aussi, dès le premier moment, ai-je été d'avis, pour ma part, qu'il serait bon de modifier cet article du projet et d'éliminer de la Commission tous ceux qui pourraient être suspects de parti pris. Rien n'empêche de charger de l'établissement de l'impôt les fonctionnaires des finances le plus souvent impartiaux. Le maire et les délégués du Conseil seraient simplement consultés ».

C'est là, à notre avis, la meilleure solution. L'établissement des rôles confié à des agents de l'Etat et les autorités municipales avec voix consultative.

3° Quelles sont les fonctions de ces Commissions ?

Elles recoivent les déclarations des contribuables et les examinent :

Si ces déclarations leur paraissent incomplètes ou inexactes, elles mandent le contribuable et l'entendent sur les circonstances qui se rattachent à son revenu : elles peuvent ensuite reviser ou modifier sa déclaration.

En cas de non déclaration de la part du contribuable, des amendes et des pénalités de diverses natures sont instituées : le plus souvent les commissions le taxent d'office.

Dans le canton de Berne. « si le contribuable ne fait passa déclaration dans le délai fixé et dans celui de 5 jours, après sommation réitérée, son revenu est estimé par la commission de taxation et le contribuable perd le droit de former opposition à cette estimation ».

De même Genève, art. 16.

Les personnes qui n'ont pas répondu à l'appel du département des finances sont taxées d'office par la commission taxatrice.

Certains cantons punissent le contribuable non déclarant d'une amende : de 5 à 100 fr., à Bâle ville, de 5 fr. à Bâle campagne, de 0,50 à Thurgovie, à Argovie de 2 à 8 fr.

Art. 28. — Les contribuables qui refusent de comparaître sur citation devant la commission ou de lui

donner les renseignements nécessaires sont frappés par elle d'une amende de 2 à 8 fr. Un nouveau refus aura pour conséquence, que la commission fixera elle-même l'impôt simple et le contribuable perdra son droit de plainte contre une telle décision.

Dans la majorité des cantons c'est là la conséquence logique de la non déclaration : Taxation d'office, perte du droit de recours.

Le canton de Vaud a pris des dispositions plus énergiques :

ART. 43. — Toute personne qui n'aura pas fait de déclaration et que la Commission estime devoir être soumise à l'impôt mobilier, est taxée sur 1,000 fr. de fortune mobilière et 100 fr. de produit du travail au minimum.

ART. 44. — La Commission est tenue d'augmenter de 10 % au minimum la déclaration ou la taxe de l'année précédente, de chacun des éléments de l'impôt mobilier de tout contribuable qui n'a pas fait de déclaration pour l'année comptable.

Si, après une première augmentation pour défaut de déclaration, le même contribuable continue à ne pas faire de déclaration, l'augmentation minimum est élevée de 10 % par année et portée ainsi à 20 % pour la deuxième année, à 30 % pour la troisième année et ainsi de suite jusqu'à la dixième année, à partir de laquelle l'augmentation annuelle est de 100 % au minimum ».

Ces mesures sévères ont produit d'excellents résultats et nous verrons plus loin que les statistiques prouvent que les contribuables qui refusent de déclarer leur fortune diminuent d'année en année.

Dans tous les cantons, les Commissions communiquent à tout contribuable qui a été l'objet d'une taxe ou dont la déclaration a été modifiée, le résultat de ses décisions.

4° Recours des Contribuables.

Tout contribuable qui a fait sa déclaration, mais qui se croit lésé par les modifications que lui a fait subir la Commission d'impôts, possède le droit de recours contre ses décisions.

Cependant, le contribuable qui n'a pas fait de déclaration et qui, par suite, est privé de ce droit, le recouvre s'il établit qu'il en a été empêché par des circonstances majeures et décisives.

Comment s'exerce ce recours du contribuable ? Dans le canton de Vaud, le recours contre les opérations de la commission de district s'exerce par mémoire écrit, motivé, déposé chez le préfet dans les 20 jours, dès la notification de la décision de la commission.

Le préfet atteste la date du dépôt du recours. S'il est exercé régulièrement et en temps utile, la perception est suspendue.

Le préfet transmet les mémoires déposés, à la commission centrale qui, après avoir pris connaissance du recours, s'être entouré des renseignements nécessaires, entend le contribuable contradictoirement avec le délégué de la commission de district et prononce ensuite sur le recours : elle informe le contribuable par lettre chargée : ce prononcé est définitif.

A Berne, la commission chargée d'examiner les recours est composée du préfet et de 4 membres : c'est la commission de district.

A Neuchâtel et à Genève le droit de recours s'exerce devant le Conseil d'État : à Neuchâtel, délai de 15 jours ; à Genève, 1 mois ; de plus, le contribuable peut, dans le même délai, recourir aux tribunaux contre la décision du Conseil d'État.

A Zurich et aux Grisons le contribuable a le droit d'en appeler comme preuve à un inventaire officiel.

Aux Grisons autre procédure.

Si le contribuable n'accepte pas la taxation, il devra signer un procès-verbal où il déclarera ne pas posséder le capital ainsi taxé. Dans ce cas, on s'en tiendra à sa déclaration, mais après sa mort on procèdera à un inventaire officiel de tout ce qu'il peut laisser à ses héritiers.

En cas de recours, la loi vaudoise admet la suspension du paiement de l'impôt.

Neuchâtel veut que, malgré tout, le contribuable s'acquitte de son impôt dans les délais fixés pour la

perception. Si le Conseil d'Etat fait droit au recours, la différence entre la taxe primitive et le chiffre fixé en dernier ressort lui est restitué par les soins de l'administration des finances. Toutes les difficultés et les réclamations qui peuvent se présenter sont tranchées souverainement par le Conseil d'État (art. 27 et 28).

Nous venons de voir comment s'exerce le contrôle des déclarations par les commissions d'impôts.

Ce contrôle est-il suffisant pour amener les contribuables à faire des déclarations exactes et sincères ? Certains cantons suisses ne l'ont pas cru et ont introduit dans leur législation deux mesures sévères : la publicité des registres et l'inventaire au décès.

5° *Publicité des registres.*

La publicité des registres en usage à Argovie, Bâle campagne, Berne, Fribourg, Obwald, Zurich, Grisons, Thurgovie, Schaffhouse, Appenzell, est-elle véritablement une mesure de contrôle sérieuse destinée à effrayer les contribuables qui tenteraient de soustraire une partie de leur fortune à l'action du fisc ? Nous croyons que ce n'est pas là le but de cette institution.

Il suffit de consulter le texte des lois prescrivant la publicité pour se convaincre que ce n'est là qu'une règle destinée à porter les taxes à la connaissance des contribuables.

D'après l'art. 17 de la loi du canton de Berne, l'esti-

mation terminée, le rôle de l'impôt sur le revenu est déposé pendant 21 jours au secrétariat municipal et ce dépôt publié dans la commune ; l'administration en est en même temps informée. Durant ce délai, le rôle de l'impôt sur le revenu est mis à la disposition des contribuables et des fonctionnaires ou délégués de l'administration de l'impôt pour en prendre connaissance.

Durant ce délai de 21 jours, le receveur de district et l'administration de l'impôt, de même que le contribuable, peuvent former opposition contre la taxation portée au rôle.

De même à Zurich les rôles de l'impôt seront affichés pendant 14 jours, délai pendant lequel le contribuable peut faire des observations.

Ce n'est donc pas là, à notre avis, une mesure destinée à permettre aux contribuables de s'informer de leurs cotes mutuelles d'impôt, ce qui aurait pour conséquence des protestations et des réclamations contre ceux qui sembleraient injustement taxés. Les rôles d'impôt peuvent être un objet de curiosité mais la dénonciation n'intéresse personne et la publicité des registres n'a jamais donné lieu à des rectifications de la part des tiers.

Les délais d'affichage varient : 10 jours au Tessin, 15 jours à Argovie, Fribourg, Obwald, Bâle campagne ; Schaffhouse toute l'année ; aux Grisons, pendant 8 jours : seulement, le contribuable peut en tout

temps le consulter à la condition de payer des honoraires au fonctionnaire qui y est préposé.

Dans certains cantons, au contraire, le secret le plus rigoureux est ordonné aux fonctionnaires de l'État et aux membres des commissions.

A Genève, les membres de la commission taxatrice prêtent serment devant le Grand Conseil de remplir leurs fonctions avec zèle et impartialité, de garder le secret le plus absolu sur toutes les déclarations et communications qui leur auront été faites, ainsi que sur les délibérations de la commission.

De même dans la loi vaudoise, article 65, à Bâle ville et à Soleure.

Nous croyons qu'à côté des gros inconvénients que la publicité des registres peut entraîner, son influence sur la conscience des citoyens est trop faible pour que ce système se généralise et surtout se recommande.

Les résultats sont insignifiants pour ne pas dire mauvais, car si l'on observait soigneusement ses conséquences, on remarquerait que cette institution tend plutôt à abaisser qu'à augmenter le capital imposable et, par suite, le rendement de l'impôt. Le contribuable qui remarquera sur les registres de l'impôt la déclaration inexacte d'un voisin dont il connaît la situation de fortune, se gardera bien de le dénoncer, parce que c'est un moyen qui répugne à tout honnête homme, et puis, si la réflexion lui est nécessaire, parce qu'il se rendrait odieux à ses concitoyens par une

semblable démarche : mais l'année suivante, lui qui avait toujours fait une déclaration loyale sera amené par comparaison à ne plus avouer qu'une somme inférieure.

La seule raison sérieuse de la publicité des registres n'existe qu'en cas de taxation administrative. Dans ce cas, cette mesure a le bon côté de montrer à tous qu'aucune faveur n'est faite aux amis du parti tout puissant et que les contribuables sont tous sur le pied d'une égalité absolue.

Mais quand la déclaration est la règle générale, il y a véritablement trop peu d'arguments en faveur de ce système et trop d'inconvénients sérieux pour qu'il mérite d'être introduit dans la législation fiscale d'un grand pays. C'est ce qu'à compris le législateur prussien et les projets de loi présentés au Parlement français s'en sont inspirés.

En Prusse, la nouvelle loi du 24 juin 1891 punit d'une amende de 1,500 fr. au maximum et d'un emprisonnement de 3 mois au plus, les fonctionnaires et les membres des Commissions qui révèlent sans autorisation la situation de fortune ou de revenu d'un contribuable dont ils ont eu connaissance par suite de leurs fonctions.

De même dans le projet de M. Cavaignac, les membres des Commissions d'impôts sont tenus au secret professionnel dans les termes de l'art. 378 du Code pénal et passibles des peines prévues audit article.

C'est là la solution logique de l'application d'un impôt progressif avec déclaration, dans un pays où on veut concilier les droits du fisc et les droits du contribuable qui tient avant tout à sa liberté individuelle et au secret de ses affaires.

6° Inventaire après décès.

Les Etats où existe l'impôt progressif sur le capital ou sur le revenu avec déclaration des contribuables n'ont jamais poussé plus loin le contrôle de ces déclarations que dans les pouvoirs laissés aux Commissions d'impôts.

Seule la Suisse a introduit dans sa législation une disposition toute particulière ayant pour but de découvrir les fraudes provenant de déclarations inexactes : l'inventaire après décès, destiné à faire rendre à l'État après la mort du contribuable, ce que celui-ci avait omis de lui payer de son vivant.

Cette institution n'existe encore obligatoirement que dans peu de cantons : Argovie, Appenzell, Bâle campagne, Lucerne, Schaffhouse, Soleure et Vaud, mais il n'est pas un nouveau projet de loi qui ne la contienne et aujourd'hui que le principe de la progression est entré dans les mœurs et ne soulève plus de difficultés, c'est l'inventaire après décès qui est l'objet exclusif des luttes et des passions politiques.

Comment s'exerce-t-il ? Quelle est la procédure prescrite ?

Dans le canton de Vaud, il est procédé à un inventaire sommaire de la fortune de la personne assujettie à l'Impôt mobilier afin de s'assurer que l'impôt dû à l'État a été intégralement acquitté.

A cet effet, l'officier de l'état civil est tenu d'aviser le juge de paix du cercle de tout décès survenu dans son arrondissement aussitôt qu'il en est lui-même informé.

Dans les 24 heures après le décès, le juge de paix, ou à son défaut un assesseur délégué, procède d'office à l'apposition des scellés.

Dans les 15 jours qui suivent, il procède à la prise d'inventaire et à l'estimation des biens meubles de la succession.

Ne sont pas soumises à l'apposition des scellés et à l'inventaire :

1° Les successions des personnes étrangères exemptées de l'impôt mobilier ;

2° Les successions des personnes que le juge de paix estime n'être pas assujetties à l'impôt mobilier.

En outre, sont exceptés de l'inventaire :

Les produits du sol, les loyers et fermages et les récoltes de l'année précédente demeurées en la possession du propriétaire, de l'usufruitier, du fermier ou colon partiaire ;

Le mobilier par nature, vêtements et coucher nécessaires à la famille, les ustensiles de cuisine, les outils et instruments, si leur valeur ne dépasse pas 5,000 fr.

Sauf ces exceptions, l'inventaire comprend tous les biens quelconques du défunt qui sont meubles par leur nature ou par la détermination de la loi et où qu'ils soient déposés.

Les valeurs et titres de créances sont indiqués en détail dans l'inventaire.

Les autres biens meubles sont inventoriés et évalués aussi sommairement que le comporte la situation, en les réunissant par nature ou en groupant les objets situés dans une même pièce de l'habitation.

Si l'appréciation de la valeur de certains objets mobiliers exige des connaissances spéciales, le magistrat officiant peut s'éclairer de l'avis d'un expert.

L'inventaire indique aussi le passif de la succession, à l'exception des dettes hypothécaires. L'inventaire terminé est daté et signé par les personnes qui ont assisté à l'opération et par le magistrat officiant.

Le résumé récapitulatif est communiqué séance tenante aux intéressés.

Le recours contre l'estimation d'office s'exerce conformément aux dispositions de la loi du 25 décembre 1836 sur les estimations juridiques.

Dans les 10 premiers jours de chaque mois, les juges de paix donnent au département des finances et au receveur du district l'indication de toutes les successions ouvertes dans le mois précédent et la désignation de celles qui ont donné lieu à une prise d'inventaire.

Cette désignation comprend le nom du défunt, celui

de ses héritiers et le résumé de l'actif et du passif de l'inventaire.

Tout acte par lequel un héritier, un légataire, un donateur, un usufruitier ou tout autre ayant droit à la succession, aurait soustrait ou tenté de soustraire, ou aurait omis d'indiquer au juge de paix des biens soumis à l'inventaire, sera puni d'une amende de 10 % de la valeur des objets soustraits ou non indiqués, sans préjudice des pénalités prescrites par la loi du 21 août 1886 pour défaut de paiement de l'impôt mobilier.

Les receveurs de district et le service du contrôle des contributions publiques, après avoir comparé le résultat de l'inventaire avec les données des rôles servant à la perception de l'impôt mobilier, signalent au département des finances les écarts que cette opération pourra révéler.

Sur le vu de ces renseignements, le département des finances défère à la Commission centrale les cas de contravention à la loi, qui doivent être réprimés.

Le § 43 du décret du Grand conseil d'Argovie contient à peu près les mêmes dispositions; scellés immédiats, et inventaire 8 jours après.

Dans le canton de Zurich, l'inventaire obligatoire n'existe pas et a été repoussé par le peuple à plusieurs reprises, notamment en 1877 et en 1883; cependant il intervient :

1° Quand un contribuable le réclame lui-même ;

2° Conformément au § 9 de la loi sur les successions. Ajoutons que le premier inventaire est fait par le contribuable.

D'où vient l'idée d'une mesure aussi rigoureuse et attentatoire à la liberté individuelle, alors qu'une nécessité absolue ne semble pas en indiquer l'adoption ?

Schanz en indique la raison dans le fait suivant :

L'inventaire est une mesure qui se conçoit d'elle-même dès qu'il s'agit de biens en tutelle et c'est justement de là qu'est venue l'agitation. Il y a toute une catégorie de personnes, les mineurs, les incapables, les interdits dont les biens en tutelle doivent être soumis à un inventaire d'après le Code civil et qui sont ainsi forcés de payer intégralement l'impôt.

Les sentiments de justice ont été extrêmement blessés de ce qu'une minorité durement frappée par le sort, dût éprouver toute la rigueur des lois d'impôt, alors que la majorité pouvait maintenir des déclarations notoirement inexacts. Une réaction ne pouvait tarder et elle se manifesta en deux sens :

1° Par des dispositions favorisant les orphelins : ce n'était là qu'une légère compensation, car les déclarations fausses de la grande majorité des contribuables étaient ainsi pour ainsi dire sanctionnées ;

2° On essaya d'étendre l'inventaire de façon à mettre sur le même pied, majorité et minorité.

Si la première réforme ne rencontra aucune oppo-

sition, elle fut d'autant plus vive lorsqu'on proposa la seconde et le peuple la rejeta à plusieurs reprises et dans un grand nombre de cantons.

Dans certains cantons, l'inventaire au décès n'a pas pris naissance dans un but fiscal : l'intervention des autorités dans l'ouverture des successions n'avait d'autre but que de faciliter aux intéressés l'opération du partage, à assurer une procédure conforme à la justice, et à empêcher que certains héritiers fussent avantagés au détriment des autres. Ce n'est que longtemps après que l'on a utilisé l'institution en faveur de l'impôt.

Une preuve en est dans ce fait qu'à Appenzell et à Glaris, par exemple, l'inventaire au décès ne sert qu'à corriger la taxation et n'entraîne jamais de pénalités.

Le meilleur argument juridique en faveur de l'inventaire au décès, c'est qu'il porte en lui une tendance à réaliser le plus possible l'égalité de tous en droits : c'est une mesure qui ne doit pas s'appliquer seulement à quelques personnes en tutelle, mais qui doit être étendue à tous et avoir un caractère obligatoire ; sans cela on aboutirait à l'arbitraire.

Mais, l'effet de l'inventaire n'est pas seulement répressif, il est aussi préventif, et l'idéal même serait que ce dernier effet subsiste seul, et que la crainte de la peine infligée s'imprimât à tel point dans la conscience du contribuable, que les mesures répressives ne

puissent trouver ici un champ d'action. Mais il est à craindre que de nombreuses personnes peu scrupuleuses préfèrent voir leurs héritiers frappés par l'impôt plutôt que d'acquitter eux-mêmes exactement les contributions de leur vivant.

Schanz cite le cas suivant :

Dans le canton de Schaffhouse, un individu riche à qui l'autorité faisait remarquer à plusieurs reprises l'inexactitude flagrante et notoire de ses déclarations, protesta toujours avec la plus grande énergie : après sa mort, on découvrit comme on s'y attendait des dissimulations importantes.

Plus d'un espère aussi pouvoir peu de temps avant sa mort détourner les sommes dissimulées par des donations *in extremis*, des dons manuels.

Nous ne discuterons pas ici le caractère vexatoire d'une semblable institution : nous nous bornons à étudier la législation d'un pays et ses conséquences : à ce point de vue, constatons que l'inventaire au décès a donné d'excellents résultats.

1° Il a permis de découvrir des fraudes importantes qui, sans lui, seraient restées perdues pour le Trésor ;

2° Il a eu pour résultat, et c'est là l'influence heureuse de son effet préventif, d'élever le capital imposable dans de grandes proportions.

1° Quant aux fraudes découvertes, M. Lugeon, l'aimable directeur des contributions publiques de Lausanne nous en donna plusieurs exemples :

M^{me} Françoise S. de Arziés avait fait pendant sa vie une dissimulation annuelle d'environ 10,000 fr. Sa fortune se montait à 18,000 fr. et elle n'en déclarait que 8,000 fr.

La succession paya 680 fr. d'impôts.

Un millionnaire de Morge, M. B., fraudait aussi le fisc pendant une grande partie de son existence. Les héritiers payèrent 274,000 fr.

2° Quant à l'augmentation de la matière imposable, les statistiques le prouvent.

En l'année 1896, le capital imposable du canton de Vaud était de 1,364,040,000 fr., c'est-à-dire de 5,214 fr. par tête d'habitant, et dans le canton de Zurich le plus industriel et un des plus riches, le capital est de 1,098,192,000 fr. et de 2,895 fr. seulement par tête d'habitant.

Schaffhouse a un capital de 4,889 fr. par tête d'habitant, Argovie de 3,495 fr., Lucerne de 3,417 fr.

Il est impossible de ne pas voir là un effet certain des mesures rigoureuses instituées dans ces cantons. Aussi le message du grand Conseil au peuple de Berne s'exprimait-il ainsi :

« L'inventaire au décès est un élément nécessaire de toute loi d'impôt sérieusement conçue ».

L'inventaire au décès laissé au soin non d'autorités communales, mais de fonctionnaires judiciaires, comme dans le canton de Vaud, donne d'excellents résultats et, comme la progression, est entré dans les mœurs.

Nous terminerons l'étude de la déclaration par un examen rapide des amendes et des pénalités.

7° Amendes et pénalités.

La déclaration et une déclaration loyale et consciencieuse est un devoir pour le contribuable. Il résulte de là cette conséquence nécessaire que les inexactitudes et les fraudes doivent être punies.

De tout temps, les peines les plus sévères ont été infligées au déclarant malhonnête : on allait même quelquefois jusqu'à la confiscation pure et simple du capital soustrait à l'impôt.

Aujourd'hui, les peines sont plus douces, mais tous les cantons sont unanimes à réclamer au moins le montant de l'impôt auquel le contribuable s'est dérobé et presque tous ont édicté des amendes, différentes du reste, selon les législations.

Dans le canton des Grisons on distingue l'erreur de la fraude.

ART. 29. — Tout contribuable qui a taxé trop faiblement son capital ou revenu ou ne l'a pas taxé, doit, lui ou ses héritiers, payer le montant de l'impôt dont le Trésor a été frustré avec 5 0/0 d'intérêt.

S'il ne peut être prouvé qu'il a agi involontairement, il payera en plus une amende égale au quintuple du montant de l'impôt à payer et des intérêts.

De même l'art. 32 de la loi de Neuchâtel. Le con-

tribuable qui a fait sciemment des déclarations au-dessous de la vérité est passible d'une amende s'élevant à 5 fois la différence fraudée, sans préjudice du paiement de cette différence.

Ces dispositions législatives nous semblent difficiles à appliquer. Est-il possible, quand le contribuable est mort et que le fisc ne se trouve plus en présence que de son héritier, de distinguer si le défunt a commis une fraude consciente ou involontaire ?

Certains cantons, au contraire, ne recherchent jamais l'intention du fraudeur : la fraude est un fait matériel : elle doit être punie.

Le contribuable vaudois qui fait une déclaration inexacte, au préjudice du fisc, commet une contravention et est passible d'une amende de dix fois le montant de l'impôt soustrait, indépendamment du paiement de cet impôt.

Si l'inexactitude n'est reconnue qu'après la mort, l'amende et l'impôt soustrait sont prélevés sur les biens de la succession.

Ce système, à la différence du dernier, nous semble un peu trop absolu. Celui qui fraude avec intention, d'une façon malhonnête, doit être sans aucun doute frappé plus lourdement que celui qui a commis une erreur en faisant involontairement une déclaration inexacte.

Aussi, les lois de Thurgovie, de Lucerne et de Schaffhouse, nous paraissent-elles conçues dans un esprit plus logique.

A Schaffhouse, si le contribuable n'a pas soustrait plus de $\frac{1}{5}$ du capital ou du revenu imposable, il n'y a lieu qu'à un simple paiement complémentaire avec intérêts à 5 0/0. Si la dissimulation a porté sur plus du $\frac{1}{5}$, mais sur moins des $\frac{2}{5}$, on paiera le triple de l'impôt soustrait ; 5 fois ce montant si la fraude a porté sur plus des $\frac{2}{5}$ mais sur moins des $\frac{3}{5}$; 7 fois le montant si la fraude dépasse les $\frac{3}{5}$.

A Lucerne, le contribuable ou son héritier doit payer, comme impôt supplémentaire, ce qu'il a soustrait dans l'espace de temps sur lequel a porté la fraude, si la somme soustraite ne s'élève pas à plus du tiers du capital ou du revenu ; le double du montant des sommes soustraites, si plus du $\frac{1}{3}$ du capital ou du revenu imposable a été soustrait à l'impôt.

La peine est ainsi variable selon la gravité de la négligence ou de l'erreur volontaire.

Il est évident que quand l'inexactitude dépasse un certain chiffre, comme une dissimulation de la moitié du capital ou du revenu, ce n'est pas une erreur mais de la fraude, et l'amende doit croître selon l'importance des sommes soustraites.

Dans 3 cantons Appenzell R.-E., Thurgovie et Saint-Gall, les dissimulations ne sont punies que si elles se rapportent à l'impôt sur le capital, les fraudes concernant une dissimulation de revenu paraissant plus difficiles à découvrir.

Enfin, dans certains cantons, Vaud et Saint-Gall par

exemple, par une pensée charitable et philanthropique, les amendes provenant de sommes dissimulées et soustraites au fisc, ne rentrent pas dans la caisse de l'État, mais vont alimenter les caisses des pauvres et des hospices.

CONCLUSION

Nous venons d'exposer succinctement les diverses législations des cantons Suisses : nous avons vu fonctionner les deux éléments principaux de leur code fiscal : la progression et la déclaration.

Notre but, nous l'avons déjà dit, n'est pas d'aborder ici la discussion théorique de ces deux institutions : depuis les fameuses règles posées par Adam Smith, il n'est pas un économiste qui n'ait traité de l'impôt proportionnel et de l'impôt progressif et à chaque dépôt de projet de loi devant les Chambres françaises, nous avons vu de nombreux orateurs reprendre les arguments classiques contre cette forme d'impôt. Nous nous en tiendrons donc au point de vue pratique : à l'aide de l'enquête personnelle que nous avons faite en Suisse, spécialement dans le canton de Vaud, nous allons tâcher de montrer les conséquences de l'impôt progressif au point de vue financier et au point de vue social et nous reprendrons les principaux arguments des adversaires de ce principe, non pour les discuter, mais pour en apprécier la valeur à l'aide de la méthode expérimentale. Nous traiterons successivement de la progression et de la déclaration.

1° Résultats pratiques de la progression.

1° La théorie de l'impôt progressif, a-t-on dit, est une théorie toute sentimentale : c'est un bilboquet ; un joujou fiscal ; les résultats seront insignifiants et cet impôt n'apportera aucun soulagement aux masses populaires.

Examinons les faits et procédons à l'aide de statistiques officielles. Dans le canton de Vaud, en 1885, l'année qui précéda le vote de la loi progressive, l'impôt mobilier avait produit la somme de 800,000 fr. Voici le produit des 10 dernières années.

Année 1890....	1.322.535 fr. 32
— 1891.....	1.403 582 65
— 1892	1.411.618 27
— 1893.....	1.414.927 44
— 1894.....	1.445.229 53
— 1895... ..	1.513.794 43
— 1896.....	1.546 660 89
— 1897.....	1.602.631 65
— 1898.....	1.607.303 46
— 1899.....	1.650.540 22

Le produit de l'impôt va toujours croissant et cependant la loi de 1886 a exonéré de l'impôt 30,333 contribuables alors qu'elle n'en a surchargé que 836 : de plus, une loi du 15 novembre 1897 a porté le minimum d'existence de 400 à 700 fr., dégrevant ainsi les nombreuses familles et les petits revenus.

2° L'impôt progressif aura pour effet immédiat de faire fuir capitaux et capitalistes ; c'est là un argument

qui produisit le plus grand effet le jour où on apprit que quelques millionnaires avaient quitté Lausanne pour se soustraire à l'action du fisc. Et M. Jules Roche partait sans doute de là pour affirmer à la tribune de la Chambre, dans la séance du 9 juillet 1894, que dans les cantons de Vaud et de Zurich, l'impôt progressif sur le revenu avait donné les résultats les plus détestables. Voici les faits qui ont été portés à notre connaissance par deux personnes occupant à Lausanne une situation importante, M. de Kœnel, receveur du district et M. Berdez, avocat et député du canton. Quatre personnes très riches quittèrent en 1887 le pays de Vaud dans le but évident d'échapper à la loi progressive. M. Baird, M. Jean-Jacques-Mercier, M. Bürki et M. Froissart de Saucy.

Leur mécontentement ne dura pas, et ce ne fut là qu'un accès de mauvaise humeur passagère, car M. Baird, Burki et M. Jean-Jacques Mercier sont aujourd'hui contribuables vaudois. M. Froissard de Saucy est mort.

M. Mercier, un des plus tenaces dans sa résolution, a acheté et fait bâtir de nombreux immeubles dans le canton, voulant par ce fait transformer sa fortune mobilière en fortune immobilière hors d'atteinte d'un impôt progressif élevé.

Quant à l'émigration des capitaux nous allons voir M. Paccaud, directeur de la Banque cantonale Vaudoise, qui se met très obligeamment à notre disposition.

Examinez, nous dit-il, les chiffres suivants : ce sont les dépôts à terme effectués à ma banque depuis le vote de l'impôt progressif.

Année 1885.....	35,355,388 fr. 25
— 1886.	37,222,484 09
— 1887.....	37,534,542 73
— 1888..	37,834,213 64
— 1889.....	36,858,428 07
— 1890. ...	36,422,903 10
— 1891.....	36,096,559 03
— 1892..	36,704,373 21
— 1893.....	36,188,118 61
— 1894... ..	37,405,975 76
— 1895.	38,236,675 76
— 1896.	40,243,589 »
— 1897.....	40,104,019 »

Le vote de la loi actuellement en vigueur remonte en 1886, et nous voyons quand même les dépôts augmenter et aller jusqu'à 40 millions en 1896-1897. Depuis cette époque, il y a une diminution légère. Le montant des dépôts ne se chiffre que par 38 à 39 millions, mais ce n'est certainement pas là une conséquence de l'impôt progressif qui fonctionne depuis 15 ans.

En voici le véritable motif.

Les Suisses, il y a quelques années, préféraient, comme les Français, placer leur argent à taux médiocre mais à conditions sûres.

En 1893, la Banque diminue l'intérêt de 3,80 à 3,50 pour les dépôts de 3 ans, et de 3,60 à 3 fr. pour les dépôts d'un an.

Depuis l'immense expansion économique de l'Allemagne, de grandes industries ont été créées, des sociétés anonymes et par actions se fondent tous les jours ; les Suisses placent là leur argent à un intérêt plus rémunérateur (1).

3° L'impôt progressif, dit-on, ruine l'épargne et l'empêche de se former.

Adressons-nous de la même façon à M. David Paschoud, directeur du Conseil d'administration de la Caisse d'épargne et voici des chiffres toujours intéressants et probants.

	Nombre de déposants.	Solde des comptes.
Année 1886	35,505	24,555,905 fr.
— 1887	36,370	24,597,653
— 1888	37,254	25,458,616
— 1889	38,214	26,238,730
— 1890	39,485	27,356,498
— 1891	40,729	28,847,810
— 1892	42,089	30,434,775
— 1893	43,980	33,286,453
— 1894	45,730	35,922,399
— 1895	47,058	38,799,559
— 1896	48,462	39,814,152
— 1897	50,309	41,621,049

(1) Lors de la discussion de la loi de 1886 à l'Assemblée Constituante du canton de Vaud, M. Ruffy critiquait ainsi cette objection :

« Les capitaux s'en iront, dit-on, les capitalistes partiront ; c'est un argument que l'on a donné bien souvent dans cette salle. Est-il besoin de le réfuter ? Toutes les fois qu'on nous propose une innovation, on nous crie en levant les bras : « Ah ! Messieurs, prenez-garde ! Vous allez faire fuir les capitaux à l'étranger ! » Généralement les capitaux se gardent bien de fuir. M. Rambert nous annonce qu'on placera désormais ses capitaux en

Non seulement les capitaux n'ont pas émigré et l'épargne n'a pas trouvé là un obstacle à son développement, mais ajoutons aussi que le capital imposable n'a pas cessé de s'élever. En huit ans il s'est accru de cent millions dans le canton de Vaud (1).

Le capital et le revenu imposables augmentent partout. A Zurich :

En 1871 le capital imposable est de	628,000,000 fr.
— le revenu imposable de.....	22,000,000
— la population de... ..	254,000 habit.
En 1896 le capital imposable est de.....	4,098,000,000 fr.
— le revenu de.....	79,000,000
— la population de.....	379,000 habit.

La population a augmenté de 33 %, pendant que le capital augmentait de 73 % et le revenu de 259 %.

Dans le petit canton d'Uri :

En 1892 il y a 1904 contribuables.

— le capital imposable s'élève à.....	44,404,728 fr.
— le revenu imposable s'élève à.....	960,400

Tunisie où ils rapporteront du 25 %. Les expériences faites dans les pays lointains n'ont jamais été merveilleuses; nous savons que des capitalistes ont été en Tunisie et qu'ils en sont revenus.... mais pas toujours avec leurs capitaux. Les génois ne sont pas allés chercher le 25 % en Tunisie. Ils paient leur taxe et vivent dans leur patrie. Nous aurons autant de patriotisme qu'eux et, dans quelques années, si le gouvernement venait à changer, le système de nos impôts ne changerait pas, j'en suis persuadé.

(1) « Tous nos capitaux sont restés ici, dit M. Paschoud; ce qui le prouve c'est que le taux de l'intérêt n'a pas cessé de baisser. Je sais bien que cette baisse s'explique par des lois générales. Mais il n'en est pas moins certain que si les capitaux avaient fui le canton de Vaud par peur de l'impôt personnel et progressif, cette baisse aurait été atténuée, ce qui ne s'est pas produit ».

En 1897 il y a 2,015 contribuables.

- le capital imposable s'élève à 43,753,000 fr.
- le revenu imposable s'élève à 4,189,800

Schanz avait calculé en 1886 le montant total des capitaux imposables en Suisse : il était arrivé au chiffre de 8,026,000,000. En 1896, ce chiffre s'élève à 9,871,659,000. Le capital imposable a augmenté en 10 ans de 1,845,000,000.

M. Léon Say, un des plus sérieux adversaires de l'impôt progressif, reconnaît lui-même la valeur de ces statistiques.

« En somme, dit-il, en parlant du canton de Zurich, depuis l'origine de l'impôt, la matière imposable a augmenté considérablement, mais les recettes n'ont pas eu autant d'élasticité que pouvaient l'espérer les partisans des tarifs progressifs, parce que l'accroissement de la matière imposable, tant au point de vue de la fortune qu'au point de vue des revenus, s'est produit surtout dans les premières classes, dans celles qui constituent les bas degrés de l'échelle, c'est-à-dire dans les catégories où l'impôt n'est en quelque sorte que proportionnel et où la progression ne joue qu'un rôle absolument insignifiant ».

M. Léon Say constate lui-même que les conséquences de l'impôt progressif ont été heureuses pour les petites classes et que la moyenne et la petite aisance se sont développées.

M. Maurice Sarraut a recueilli l'opinion de M. Pes-

talozzi, le maire de Zurich : elle est intéressante à connaître.

« Au début, des capitalistes quittèrent, d'ailleurs peu nombreux, la ville de Zurich, pour s'établir en signe de protestation contre l'impôt progressif dans des cantons voisins ; mais, réflexion faite, ils sont tous rentrés à Zurich après une absence plus ou moins longue.

Au point de vue budgétaire, l'impôt progressif a dépassé et de beaucoup nos prévisions. Chaque 10 années, le renouvellement de l'impôt dans le canton de Zurich a progressivement augmenté de 25 %. Des ressources considérables ont été mises, grâce à lui, à notre disposition, si bien que nous avons pu exécuter de grands travaux et améliorer nos services scolaires, hospitaliers, augmenter nos voies de communication, etc... Je tiens à vous le répéter, moi qui me défie, par tempérament, de toute mesure excessive : la progression de l'impôt et la déclaration sont plus justes que les autres systèmes d'impôts et notamment celui qui serait basé sur les signes extérieurs » (1).

2° Effets de la déclaration.

Lors de la discussion des projets de loi d'impôt sur le revenu présentés devant le Parlement français, la

(1) En 1899, l'impôt sur le capital a produit à Zurich 3,363,969 fr. 39. L'impôt sur le revenu, 2,472,821 fr. 70.

déclaration des contribuables a été une des dispositions les plus attaquées. Il résulte des débats que le principe même de l'impôt progressif aurait été facilement accepté, mais la déclaration souleva de si vives attaques qu'elle fit échouer le projet (1).

En Suisse, ce fut le contraire.

L'impôt progressif et l'impôt proportionnel furent longtemps aux prises et la question de modération du taux de l'impôt est encore aujourd'hui une source de difficultés, alors que la déclaration est aussi vieille que l'impôt lui-même, qu'elle ne souleva jamais que fort peu d'objections et qu'elle se trouve aujourd'hui profondément ancrée dans les mœurs.

Quelles sont les conséquences budgétaires de la déclaration ?

Des statistiques prouvent que tous les peuples qui ont adopté cette mesure ont vu leur budget augmenter rapidement et la matière imposable grossir dans des proportions sérieuses.

De 1863 à 1867, le canton de Neuchâtel emploie la taxation administrative.

Les ressources budgétaires se chiffraient ainsi :

En 1863.....	404,344 fr.
En 1864.....	417,858
En 1865.....	428,558
En 1866.....	432,344
En 1867.....	437,987

(1) Un amendement de M. Pourquery de Boisserin « réservant l'examen de la déclaration globale et des bases de taxation », fut adopté par 297 voix contre 249.

Le produit de l'impôt augmente de 33,000 fr. en cinq années :

En 1867	la déclaration est adoptée.		
En 1868	le produit de l'impôt est de	...	444,453 fr.
En 1870	—	—	 480,587
En 1872	—	—	 530,410
En 1875	—	—	 613,564

Donc, dans le même espace de temps, de 1870 à 1875, le produit de l'impôt s'est accru de 133,000 fr.

Dans le canton de Lucerne, qui passa en 1892 du régime de la taxation à celui de la déclaration, on remarque des résultats analogues. Sous le régime de la taxation, le capital imposable augmente de 26,000,000 en six ans sous celui de la déclaration de 187,000,000 en cinq ans.

En Prusse, nous pouvons faire les mêmes constatations.

En 1892, le revenu imposable à Berlin est, avec la taxation, de 15,479,103 marks.

En 1893, avec la déclaration, de 22,758,498 marks ; augmentation de 32 %.

A Francfort, le revenu imposable est, avec la taxation, de 2,440,596 marks ; avec la déclaration, de 5,001,747 : augmentation de 89 %.

Aussi, trouvons nous dans la thèse de M. Henri Schuler sur l'impôt sur le revenu en Prusse, les appréciations suivantes :

« La réforme de 1891 a été généralement bien

accueillie par suite du progrès incontestable qu'elle réalise sur l'ancienne organisation. Ces vexations, cette inquisition, la masse des contribuables s'y soumet très facilement, car elle sait que dorénavant chacun paie ce qu'il doit, tandis qu'auparavant il n'en était pas ainsi ; on ne peut méconnaître l'accroissement des recettes et l'heureux déplacement des charges provoquées par la loi de 1891 ».

Les chiffres précédents sont plus éloquents que toute discussion théorique et ils sont une réponse directe à l'argument qui prétend que les fraudes seront considérables dans un système d'impôt sur le revenu avec déclaration, puisque la matière imposable augmente et que le budget des recettes croît chaque année.

Les contribuables, a-t-on dit, ne se soumettront pas facilement à un système aussi vexatoire ; ils sont jaloux de leurs libertés et beaucoup préféreront se laisser taxer d'office que de déclarer spontanément leurs revenus.

Voici un tableau qui montre d'une façon très exacte que la déclaration entre de plus en plus dans les mœurs du peuple.

	Contribuables. Déclarations. p. 100.			Taxations d'office. p. 100.	
Année 1878....	25,257	13,095	52	12,162	48
— 1886....	32,347	38,797	89	3,550	11
— 1887. ..	32,600	30,600	94	2,000	6
— 1896....	33,325	31,430	95	1,895	5
— 1897....	33,462	31,436	95	2,026	5
— 1898....	31,158	29,822	95,50	1,768	4,5
— 1899....	32,212	30,444	95,60	1,768	4,4

Le nombre des taxations d'office s'élève à 4 ‰, c'est-à-dire à un chiffre presque insignifiant.

Et maintenant, terminons notre étude par les déclarations qui nous ont été faites au cours de notre voyage en Suisse. Ce sont les appréciations, par des hommes compétents, de la loi en vigueur et des conséquences qu'elle a entraînées.

M. Berdez, avocat et député du canton, nous dit :

« La déclaration fonctionne bien et ne donne lieu qu'à une petite difficulté. Un des millionnaires qui ont quitté Lausanne me citait cet exemple :

« J'ai une certaine partie de ma fortune en commandite dans une industrie ; depuis 10 ans je n'en retire pas le plus petit dividende. Dois-je déclarer ? je me vole ; si je ne déclare pas, et qu'à l'inventaire après décès on découvre les valeurs, le fisc déclarera que je l'ai fraudé.

« C'est un des seuls reproches que je fais à la déclaration qui, je le reconnais, n'offre pour la plupart du temps, ni pour les commerçants ni pour les industriels, ni pour les propriétaires, aucun des inconvénients que nous redoutions.

« Quant à l'impôt basé sur les signes extérieurs, il n'y a rien de plus trompeur ; je ne sais pas pourquoi vous vous obstinez en France à conserver ce mode d'assiette de l'impôt : c'est aussi extravagant que votre impôt des portes et fenêtres. En Suisse, citadins et paysans multiplient les fenêtres : l'air circule à flots

répandant la santé et la vie chez les habitants. Cet impôt est absurde. Quant à l'impôt basé sur les signes extérieurs c'est un expédient regrettable ».

M. de Kœnel, receveur du district :

« Tout le monde est satisfait de l'impôt progressif sur les fortunes mobilières. Moyens et petits contribuables l'ont accueilli avec un hosannah ! Quel soulagement pour les petites classes qui n'arrivent à payer presque rien : si cette loi était de nouveau soumise au peuple, je puis vous assurer que les 90/100 de la population voterait pour elle (1).

M. Mercier, le fils du grand capitaliste qui quitta le pays, déclare à M. Maurice Sarraut :

« L'impôt sur le capital est un mauvais impôt : nous payons souvent sur des valeurs improductives, sur un capital qui ne rapporte rien.

» Double perte : d'un côté pas d'intérêts, de l'autre impôt à payer au fisc.

» L'impôt qui est préférable, c'est l'impôt global sur le revenu, même progressif.

» La progression est entrée dans les mœurs ; on ne revient pas là-dessus, je le sais, car elle dégrève trop de gens : mais avec l'impôt progressif sur le revenu, je paie sur ce qui me rentre, je paie sur des valeurs certaines et non sur un capital improductif. Mon père est obstiné : il ne veut pas que le fisc connaisse ses affaires.

(1) En 1886, 29,000 pour et 18,000 contre.

L'impôt sur les signes extérieurs est absurde. Bien des gens sont obligés d'avoir par leur profession, l'apparence d'un luxe qui ne repose sur aucune fortune réelle : en les frappant on ferait œuvre inique : ce serait donner une prime à l'avarice ; il est beaucoup plus arbitraire que la déclaration ».

Voici les paroles d'un grand commerçant de Lausanne :

« Chacun se déclare honnêtement. Comment voulez-vous que la déclaration nous gêne. Il n'y a actuellement ni ici, ni à Paris, ni à Toulon, un commerçant qui puisse cacher sa situation. Par les agences, les banques, on sait exactement quand on le veut la situation d'un commerçant, le crédit qu'il possède, ce qu'il gagne approximativement par an, s'il a des protêts, des hypothèques, des dettes, des charges. Il suffit que je dépense 1 fr. pour être renseigné par une agence sur mon voisin, l'épicier du coin ou le négociant d'en face.

Voyez-vous, en France, on se fait des montagnes de la déclaration et, c'est au fond chose bien simple pour les commerçants comme pour les autres contribuables. Le docteur Larguier, un des plus grands richards de Lausanne, conservateur, me disait souvent : « Je préfère me déclarer et dire franchement mes revenus qu'être arbitrairement taxé par des gens qui s'imagineront que j'ai les trésors de Crésus. Ce que nous, commerçants, préférons, c'est un impôt sur le revenu global ».

Nous sommes heureux de reproduire ici l'opinion

de M. Georges Renard, ancien professeur à l'Université de Lausanne, aujourd'hui professeur au Conservatoire des Arts et Métiers. Nous remercions ici M. Renard de la bienveillance qu'il nous a témoignée en nous permettant, par d'aimables recommandations, de mener à bonne fin l'étude que nous avons entreprise.

« La fortune publique, dit M. Renard, les sommes dont dispose l'État, ont été considérablement augmentées par l'impôt progressif ; si vous ajoutez à cela que les amendes prononcées contre les fraudeurs vont aux hospices, cela rend disponible et reversible sur les établissements d'instruction publique une notable partie du budget.

De plus, comme la classe pauvre et même la classe moyenne sont soulagées par cette réforme fiscale, il s'ensuit que le niveau général de vie s'y trouve élevé, qu'un peu de superflu entre chez ceux qui avaient à peine le nécessaire, et que le livre, le théâtre, la revue etc. . . . deviennent accessibles à beaucoup de gens qui devaient s'interdire certaines récréations intellectuelles comme trop chères. A Lausanne, depuis que l'impôt progressif existe, on a bâti des écoles primaires qui sont des palais, on a augmenté les traitements des instituteurs, on a créé une Université qui a vu doubler, en moins de 7 ans, le nombre de ses étudiants. La ville elle-même, ville savante, ville toute pleine de pensionnats, a grandi d'un tiers au moins ».

M. Maurice Sarraut a fait appel dans l'enquête qu'il

a menée en 1897, au jugement et à l'autorité d'un homme éminent, M. Numa Droz, deux fois président de la confédération Helvétique. Il parle ainsi de l'impôt progressif : « L'impôt direct et progressif en Suisse est entré complètement dans les mœurs. Mes compatriotes n'y renonceront pas. A mon avis, la progression est parfois appliquée trop fortement : à Zurich, elle atteint le 11 ‰ du capital, c'est trop. Mais, appliquée avec mesure, elle est plus juste que la proportionnalité. Quant à la déclaration, elle est partout acceptée ; elle doit avoir pour sanction la taxation par la Commission municipale ou d'arrondissement ; s'il en était autrement, la déclaration serait une loterie. J'estime que les cantons suisses qui l'ont appliquée ne renonceront pas à l'impôt progressif avec déclaration, impôt qui n'a déçu en aucune façon leurs espérances ».

Nous terminerons cette consultation par ces paroles de M. Eugène Ruffy, président de la République Suisse (1).

« L'idée qui est à la base de nos institutions, c'est qu'on doit faire la distinction entre le nécessaire et le superflu : exonérer l'indispensable, respecter le nécessaire, ménager l'utile et frapper le luxe et le superflu.

Chez le grand capitaliste, le capital a plus de force productive : il est naturel qu'il paie un peu plus que le petit avoir du rentier.

(1) Discours devant l'Assemblée constituante du canton de Vaud, du 11 septembre 1884.

Avec l'impôt progressif, on a voulu effrayer le Vaudois comme on effraie un enfant avec le croquemitaine. Nous aurons peut-être un moment pénible à passer au début, un moment de transition, mais on se fera vite au nouveau système.

On reconnaîtra que le parti démocratique a fait une bonne œuvre, qu'il a travaillé à la prospérité du pays et on rendra hommage au courage et à l'équité de l'Assemblée qui aura fait faire cet important pas en avant.

En nous déléguant pour reviser la Constitution, le peuple nous a chargés d'une lourde mission ; tâchons de l'accomplir complètement. Ayons la franchise de dire si nous voulons aujourd'hui, oui ou non, voter la solution nécessaire ou si nous voulons laisser tout à recommencer au Grand Conseil qui nous suivra. Le pays attend notre décision ; celle que nous vous recommandons sera utile, équitable, appréciée ; elle ne sera trop lourde pour personne et soulagera beaucoup de gens. A ce titre, elle nous amènera la paix et la tranquillité ».

Vu :

Le Président de la Thèse,

ALGLAVE.

Vu :

Le Doyen,

GLASSON.

Vu :

et permis d'imprimer,

Le Vice-Recteur,

GRÉARD.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages.
AVANT-PROPOS.....	1
SOURCES.....	4
HISTORIQUE.....	7
CHAPITRE PREMIER. — Assiette de l'impôt	15
A. IMPÔT SUR LE CAPITAL.....	16
a) <i>Capitiaux immobiliers</i>	16
b) <i>Capitiaux mobiliers</i>	24
1° Meubles par nature.....	24
2° Meubles par détermination de la loi.....	27
B. IMPÔT SUR LE REVENU.....	28
1° <i>Impôt général sur le revenu</i>	30
2° <i>Impôt sur le produit du travail, rentes, usufruits, pensions</i>	32
C. AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DE L'IMPÔT SUR LE CAPITAL ET DE L'IMPÔT SUR LE REVENU.....	34
D. CONTRIBUABLES.....	45
1° <i>Personnes naturelles</i>	45
A. Suisses.....	45
B. Étrangers.....	48
2° <i>Personnes morales</i>	51
E. EXEMPTIONS.....	55
<i>Minimum d'existence</i>	56
a). Chefs de famille.....	62
b). Veuves et orphelins.....	63
CHAPITRE II. — Taux de l'impôt	67
§ I. — IMPÔT PROGRESSIF A TAUX VARIABLE.....	68
§ II. — SYSTÈME PROGRESSIF PAR CATÉGORIES.....	79
§ III. — SYSTÈME PROGRESSIF AVEC TAUX INVARIABLE MAIS ÉLÉMENT IMPOSABLE VARIABLE.....	90
§ IV. — SYSTÈME PROGRESSIF PAR SUPPLÉMENT AJOUTÉ A LA COTE D'IMPÔT.....	94
§ V. — PROGRESSION PAR MINIMUM D'EXISTENCE.....	97

	Pages.
CHAPITRE III. — Mesures d'exécution	109
§ I. — LA TAXATION.....	110
§ II. — DÉCLARATION.....	114
1 ^o Formulaire.....	115
2 ^o Autorités qui président au rôle de l'impôt.....	119
3 ^o Commissions d'impôts.....	124
4 ^o Recours des contribuables.....	126
5 ^o Publicité des registres.....	128
6 ^o Inventaire après décès.....	132
7 ^o Amendes et pénalités.....	140
CONCLUSION.....	145

